بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة العلوم التطبيقية

كلية الدراسات العليا والبحث العلمـــــي

مشكلات الإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية

(دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة الفلسطينية)

Environmental & Social Accounting Disclosure Problems At The Palestinian Public Shareholding Companies

(Applied study About Palestinian Public Shareholding Companies)

إعداد الطالب

أنس بهجت جمعة

٢٠٠٨٢٥٠٠٧

المشرف

د.عماد الشيخ

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة

الماجستير في المحاسبة

تشرين أول ٢٠١١م

إتحاد الجامعات العربية

الجامعه الاردنية / مركز ايداع الرسائل الجامعية

نموذج تفويض

أنا أنس بهجت عبداللطيف جمعة

أفوض الجامعه الاردنية بتزويد نسخ من رسالتي للمكتبات أو المؤسسات أو الجهات أو الأشخاص عند الطلب.

التوقيع: ....

التاريخ : ....

Association of arab universities
The ubiversity of Jordan

Authorization form

I'm: Anas Bahjut Abd-allatef Juma

Authorize the university of Jordan to supply copies of my thesis / dissertation to libraries or establishments or individual on request .

signature :…………………………..
Date: ……………………………….

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعه العلوم التطبيقية الخاصة

عمادة البحث العلمي والدراسات العليا / ماجستير محاسبة

قرار لجنة المناقشة

إجتمعت اللجنه المكلفة بمناقشة رسالة الماجستير للطالب أنس بهجت عبداللطيف جمعة، بتاريخ ٢٠١١/١١/٢١ وكانت اللجنة مكونة من:

د. عماد الشيخ	مشرفاً ورئيساً
أ.د. جبرائيل كحالة	عضواً
أ.د. يوسف سعادة	عضواً
د. محمد رضوان حنان	عضواً

وبعد المداولة ، توصي اللجنة بالقرار التالي:

منح الطالب درجة الماجستير بالمحاسبة

أعضاء اللجنة :

رئيس اللجنة	د. عماد الشيخ	التوقيع: ....
عضواً	أ.د. جبرائيل كحالة	التوقيع: ....
عضواً	أ.د. يوسف سعادة	التوقيع: ....
عضواً	د. محمد رضوان حنان	التوقيع: ....

الإهـــــــداء

إلى من علمني الحرف الأول: (أبي، وأمي)
رب ارحمهما كما ربياني صغيراً

إلى أخوتي وأخواتـــي

وإلى كل الشرفاء من أبناء أمتـــــــي

وإلى كل من علمني حرفاً آخر

أهدي هذه الدراســـــة

الباحــــــــــث

الشكر والعرفـــان

أتقدم بجزيل الشكر وعظيم الامتنان إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل المتواضع، وأخص بالشكر الدكتور عماد الشيخ الذي كان نعم الموجه والمشرف، والذي لم يبخل عليّ بوقته وسعة صدره، فلقد تعلمت منه الكثير مما مكنني من إتمام هذه الدراسة.

وإلى كل من ساهم في إثراء هذا العمل المتواضع أتقدم بخالص شكري وتقديري ودعائي للجميع بأن يجزيهم الله خير الجزاء.

والله ولي التوفيـــق،،،

الباحـــــــــث

فهرس المحتويات

فهرس الجداول

فهرس الأشكال

فهرس الملاحـــــق

ملخص الدراســـــــة

مشكلات الإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة الفلسطينية)

إعداد الطالب

أنس بهجت جمعة

إشراف

الدكتور عماد الشيخ

هدفت الدراسة إلى معرفة " **مشكلات الإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة الفلسطينية)**".

وتأتي أهمية هذه الدراسة بسبب الاهتمام بالقضايا البيئية والاجتماعية في دولة فلسطين، وذلك من خلال توضيح العوامل التي تؤثر على التزام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية بالإفصاح عنها في قوائمها المالية، حيث أنها تعتبر الدراسة الأولى التي تتناول موضوع الإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية معا في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية.

وقد اعتمدت هذه الدراسة على مصادر البيانات بنوعيها الأولية والثانوية وقد تم الحصول على البيانات الثانوية من عدد من الكتب والدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة، أما عن البيانات الأولية فتم الحصول عليها عن طريق توزيع استبانة.

ويعد المدراء الماليون والمدققون الداخليون في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية مجتمعاً للدراسة، حيث تم اختيار عينة الدراسة معتمدين على بيانات البورصة الفلسطينية بحيث تشكلت العينة من ٣٥ شركة وزعت عليها الاستبانات وقد قدمت استبانتان لكل شركة، واحدة للمدقق الداخلي والأخرى للمدير المالي فيها، وتم توزيع ٧٤ استبانة، استرد منها (٧٠) استبانة أي ما يعادل (٩٥,٠٠%).

وقد كان من اهم النتائج : يوجد مشاكل في الإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية ، ولا يوجد استراتيجية للمحاسبة البيئية والاجتماعية، و**لا** تشكل التشريعات الفلسطينية المتعلقة بالمحاسبة معوقاً أمام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية، و**لا** يوجد أي معوقات من الإدارة العليا في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية للإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية، كذلك لا يؤثر تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية في هذة الشركات على العوامل الفنية المتعلقة بنظام المحاسبة فيها ويوجد وعي كامل لدى الكوادر العاملة فيما يتعلق بالأمور البيئية والاجتماعية لدى الشركات المساهمة العامة الفلسطينية، ويوجد أوجه إنفاق معينة في هذة الشركات لحماية البيئة والمشاركة الاجتماعية الفعالة بشكل دوري

الفصل الأول

منهجية البحث والدراسات السابقـــــة

المبحث الأول: منهجية البحث:

المقدمـــــــــة:

أهمية الدراســـــــة:

مشكلة الدراســـــــة:

هدف الدراســـــــة:

فرضيات الدراســـــــة:

الأسلوب المتبع في جمع البيانات:

المبحث الثاني: الدراسات السابقـــــــة:

أ-الدراسات العربية:

ب-الدراسات الأجنبيـــــــة:

ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة:

الفصل الأول

منهجية البحث والدراسات السابقـــــة

المبحث الأول: منهجية الدراســـــة:

المقدمـــــــــــة:

لقد كان القياس و الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية البيئية والاجتماعية محوراً لكتابات ودراسات متعددة في الدول المتقدمة والنامية، حيث كان الهدف من ذلك معرفة مدى قيام منظمات الأعمال بأداء مسؤولياتها البيئية والاجتماعية، مع تزايد التعارض بين المصالح لكل من المنظمة والمجتمع.

وقد أدى الاهتمام بموضوع القياس والإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي وما لحقه من قصور إلى الدعوة لمزيد من البحث الذي يستهدف اهتمام المحاسبين بالدور الذي يمكن أن تؤديه مهنة المحاسبة في توفير المعلومات الخاصة بالتأثيرات البيئية للمشروع.

منذ ظهور وتطور مفهوم الوحدة المحاسبية اهتم الفكر المحاسبي بالمسؤولية البيئية والاجتماعية للمشروع، وتزايد هذا الاهتمام بنمو حجم المشروعات، وبقبول الفكرة التي تنادي بضرورة تقييم المشروع على أساس مساهمته في تدفق مخرجاته خلال المجتمع. إلا أن التطبيق المحاسبي ما زال يقوم على افتراض هام وضمني في نفس الوقت وهو أن المشروع غير مسئول بيئياْ واجتماعياْ حتى لو كان هذا المشروع مملوكا للدولة (محمد بدوي، ٢٠٠٧).

لقد أصبحت المحاسبة البيئية وثيقة الصلة وعلى نحو متزايد بعمل المؤسسات ذلك لأن ثمة قضايا من قبيل تلوث البيئة قد أصبحت تمثل مشكلة اقتصادية وسياسية واجتماعية أكثر أهمية في شتى أنحاء العالم، (الأمم المتحدة، ١٩٩٩) .

كذلك الأمر بالنسبة للمحاسبة الاجتماعية "فمن خلال التطورات السريعة الذي يشهدها العالم في مختلف المجالات كان لا بد من مواكبة هذه التطورات، وانطلاقا من ذلك فإن علم المحاسبة بصفته أحد العلوم الاجتماعية لابد أن يتوسع ليشمل مواضيع حديثة تشمل محاسبة المسؤولية الاجتماعية(Social Responsibility Accounting)، حيث أن هذا الموضوع لاقى اهتماما واسعا من قبل الدول الغربية، أما في الدول النامية فلا زال هذا الموضوع ينتابه الكثير من الغموض بعد أن أتضح أن المحاسبة يجب أن لا تقتصر على الحقائق والأرقام المالية فحسب بل تتعد ذلك إلى الاهتمام بتأثير اتخاذ القرارات التي تهم المجتمع ككل،(نوفان، ٢٠٠٧).

عرفت المحاسبة البيئية "على أنها تحديد وقياس كلفة الأنشطة والمستلزمات البيئية، واستخدام هذه المعلومات في صنع القرارات، والهدف هو تخفيض الآثار البيئية السالبة للأنشطة والأنظمة، وهي تستند أساساً على دعم مدراء الأعمال والوكالات الحكومية".

(United Nations Conference On Trade And Development ,1999.p164)

أما المحاسبة الاجتماعية فقد عرفها (Linowes) بأنها "تطبيق للمحاسبة في مجال العلوم الاجتماعية والتي تعتني بتطوير أساليب المحاسبة لتغطي الآثار والنتائج الاجتماعية امتدادا لمجال المحاسبة لتغطية الأداء الاجتماعي للمنشأة بالإضافة إلى الأداء الاقتصادي وما يتطلبه ذلك من تطوير وسائل وأساليب القياس المتعددة في المحاسبة التقليدية من أجل إجراء التحليلات وتقديم الحلول الملائمة للظواهر والمشاكل ذات الطبيعة الاجتماعية وبالتالي لا داعي لإيجاد تعريف مستقل للمحاسبة الاجتماعية". (Linowes, 1970, p 836)

وكذلك عرف (موبلي) المحاسبة الاجتماعية بأنها: "عملية الترتيب والقياس والتحليل للآثار الاجتماعية والاقتصادية المترتبة على نشاط القطاع الحكومي والقطاع الخاص". (Mobley, 1970, p 762)

أهمية الدراســـــــة:

بالرغم من الاهتمام بموضوع المسؤولية البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها من قبل الوحدات الاقتصادية المختلفة، وتزايد البحوث والدراسات التي اهتمت بالإطار العام للمحاسبة البيئية والاجتماعية، إلا أنها لا تزال تعاني من القصور والمشاكل وعدم الاكتمال، لعدم مقدرتها على تقديم إجابات قاطعة لعدد من الأسئلة التي تخص القياس والإفصاح المحاسبي بموضوع المسؤولية البيئية والاجتماعية.

تأتي أهمية هذه الدراسة من الاهتمام خلال الفترة الأخيرة في فلسطين بالقضايا البيئية والاجتماعية، وتوضيح العوامل التي تؤثر على التزام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية بالإفصاح عنها في قوائمها المالية، حيث أنها تعتبر الدراسة الأولى التي تتناول موضوع الإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية معا في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية.

مشكلة الدراســـــــة:

لقد زاد الاهتمام بموضوع المسؤولية البيئية والاجتماعية لما لها من أهمية على الحياة بشكل عام، والتي غالبا ما تكون ناتجة عن الأعمال والأنشطة البشرية في مختلف القطاعات وخصوصا القطاع الصناعي والذي له الحصة الأكبر في التأثير البيئي في فلسطين، بالإضافة إلى القطاعات الأخرى التي يكون لها دور بشكل بسيط، وكذلك الأمر بالنسبة للمسؤولية

الاجتماعية حيث يجب أن يكون للشركات الفلسطينية جميعها دور كبير ومهم في تحسين الوضع البيئي والاجتماعي العام في فلسطين.

وبما أن معظم الدراسات والبحوث ركزت على الإطار الفكري لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، أما إجراءات القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف البيئية والاجتماعية فهي ما تزال بحاجة إلى التأصيل العلمي عبر خطوات محددة المعالم بشكل واضح، حيث أن إجراءات القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية البيئية والاجتماعية بعناصرهما المختلفة التي ما زالت تشوبها النقص وعدم الاكتمال والاهتمام بالإضافة إلى عدم اتفاق المحاسبين والأكاديميين المختصين حول الجزء المنجز.

هدف الدراســـــــــة:

يتمثل هدف الدراسة في الإجابة عن التساؤلات التالية:

١- هل توجد مشاكل في الإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية ؟

٢- هل توجد استراتيجية للمحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية ؟

٣- هل تشكل التشريعات الفلسطينية المتعلقة بالمحاسبة عائقاً أمام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية للإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية ؟

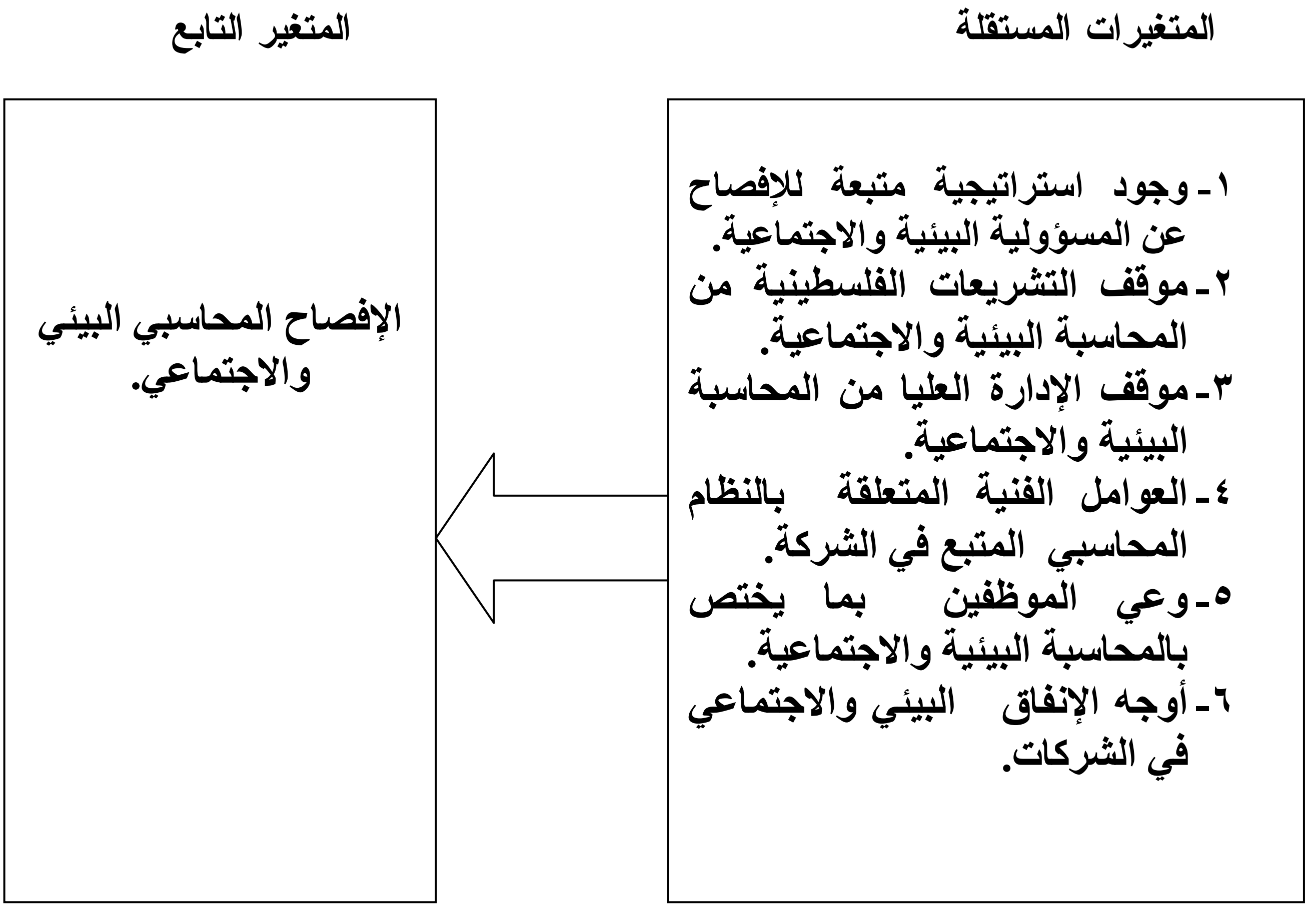
٤- هل توجد أي معوقات من الإدارة العليا في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية ؟

٥- هل يؤثر تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية على العوامل الفنية المتعلقة بنظام المحاسبة فيها ؟

٦- هل يوجد وعي كامل لدى العاملين في قسم المحاسبة في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية بما يتعلق بالأمور البيئية والاجتماعية لدى الشركات المساهمة العامة الفلسطينية؟

٧- هل توجد أوجه إنفاق معينة في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لحماية البيئة والمشاركة الاجتماعية الفعالة بشكل دوري ؟

نموذج الدراســـــة :



الشكل رقم (١) : نموذج الدراســـة

فرضيات الدراســـــــة:

لقد استند البحث على الفرضيات الآتيـــــة:

الفرضية الأولى: لا توجد مشاكل في الإفصاح عن المحاسبة البيئية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية.

الفرضية الثانية: لا توجد استراتيجية للمحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية.

الفرضية الثالثة: لا تشكل التشريعات الفلسطينية المتعلقة بالمحاسبة معوقا أمام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية.

الفرضية الرابعة: لا يوجد أي معوقات من الإدارة العليا في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية للإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية.

الفرضية الخامسة: لا يؤثر تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية على العوامل الفنية المتعلقة بنظام المحاسبة فيها.

الفرضية السادسة: لا يوجد وعي كامل يتعلق بالأمور البيئية والاجتماعية لدى الشركات المساهمة العامة الفلسطينية.

الفرضية السابعة: **لا** يوجد أوجه إنفاق معينة في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لحماية البيئة والمشاركة الاجتماعية الفعالة بشكل دوري.

الأسلوب المتبع في جمع البيانات:

تم الاعتماد على مصدرين أساسيين لجمع البيانات بهدف تحقيق أهداف الدراسة:

المصادر الثانوية: حيث تتمثل هذه المصادر بجمع المعلومات اللازمة من المصادر العلمية المختلفة من كتب ومجلات ودراسات سابقة ودوريات ومقالات المتعلق بموضوع البحث و المواقع الالكترونية عبر شبكة الانترنت التي تم الاعتماد عليها بشكل رئيسي للإطلاع على المجلات والمقالات المختلفة التي تناولت موضوع المحاسبة البيئية والاجتماعية بشكل عام للإفصاح عنها في القوائم المالية بشكل أدق، كما تم الاعتماد بالشكل المباشر على الدراسات السابقة التي تعالج نفس الموضوع وذلك للإحاطة بموضع البحث من جميع النواحي.

المصادر الأولية: تم اجراء مقابلة شخصية مع الاشخاص ذوي العلاقة بالموضوع، وطرح عليهم ما يقارب ٣٠ سؤال تعالج الفرضية الاولى والثانية من فرضيات الدراسة .

أما فيما يخص الفرضيات الخمسة الاخرى فقد تم جمع المعلومات والبيات اللازمة التى تعالجها من خلال أداة قياس (استبانة) تم إعدادها وتقييمها من قبل مختصين وتصميمها وفقا للفرضيات الموضوعة.

المبحث الثاني: الدراسات السابقـــــــــة:

أ-الدراسات العربية:

أولاً: دراسة قام بها (العتيبي،٢٠٠٩) " القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي في القطاع المصرفي " (دراسة ميدانية في المملكة العربية السعودية)

استهدفت هذه الدراسة بشكل أساسي تحديد العوامل التي تعيق تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية، واتبع الباحث في ذلك المنهج الاستقرائي في دراسة وتتبع أراء مجموعة من المتخصصين من أكاديميين ومحاسبين قانونيين بالإضافة إلى موظفي المصارف السعودية ذاتها حول واقع تلك العوامل، وذلك من خلال استبانة صممت اعتمادا على الإطار النظري والدراسات السابقة ثم توزيعها بنسب متفاوتة على المجموعات المستهدفة، استخدمت مجموعة من الأساليب الإحصائية في تحليلها.

توصلت الدراسة إلى:

١) تبين أن المصارف السعودية لم يكن لديها وعي كافٍ بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية إلى درجة تأثيره سلبيا على تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها.

٢) تبين أن ضعف الأداء الاجتماعي للمصارف السعودية كان له تأثيرا سلبي على تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها.

٣) تبين أن غياب التشريعات والمعايير المحاسبية المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمصارف السعودية كان له تأثير سلبي على تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيها.

٤) تبين أن صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية أثرا سلبا على تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف السعودية.

ثانياً: دراسة قام بها (بامزاحم،٢٠٠٨) "القياس المحاسبي لتكاليف أضرار التلوث البيئي على العاملين في قطاع تكرير النفط (دراسة تطبيقية في شركة مصافي عدن).

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية الاعتراف بالمصاريف البيئية في قطاع تكرير النفط، وأهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية، وبيان كيفية قياس تكاليف الإصابة بأمراض التلوث البيئي التي تصيب العاملين في قطاع تكرير النفط، وقياس تكلفة الوفاة المبكرة للعاملين نتيجة الإصابة بأمراض التلوث البيئي.

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الاستقرائي لصياغة الجانب النظري وذلك باستقراء البحوث والدراسات المتعلقة بموضوع البحث، بالإضافة إلى التقارير والمنشورات والمؤتمرات المتعلقة بموضوع الدراسة، وكذلك استخدام استبيان وتحليل نتائجه باستخدام برامج التحليل الإحصائي.

توصلت هذه الدراسة إلى إمكانية قياس تكلفة الإصابة بأمراض التلوث البيئي للعاملين، وذلك من خلال تطبيق النموذج الرياضي لقياس تلك التكلفة، كما خلصت هذه الدراسة إلى إمكانية دراسة الوفاة المبكرة للعاملين من جراء إصابتهم بأمراض التلوث البيئي في الشركة، وذلك من خلال تطبيق نموذج القيمة الاجتماعية للعامل.

وكان من أهم التوصيات:

١- ضرورة الاعتراف بالمصاريف البيئية وتكاليفها المستقبلية عند رسم السياسات المحاسبية.

٢- يجب الاعتراف في الأصول البيئية في الميزانية بشكل منفصل عن بقية الأصول.

٣-تطوير النظام المحاسبي المالي للشركة بحيث يمكن من خلاله إعداد تقارير محاسبية بيئية والإفصاح عن المعلومات النوعية والكمية والمالية عند تبويب التكاليف لتتضمن التكاليف البيئية.

٤-تطبيق النموذج المقترح لقياس تكلفة الإصابة بأمراض التلوث البيئي على العاملين، ونموذج قياس تكلفة الوفاة المبكر.

ثالثاً: دراسة قام بها (جربوع ، ٢٠٠٧) " مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة "

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد معنى واضح للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وإلى التعرف على مدى وجود منظمات أعمال من الشركات والمؤسسات المتخصصة لممارسة المسؤولية الاجتماعية في قطاع غزة، والتعرف على أسس وأساليب الإفصاح في القوائم المالية لهذه الشركات، واقترح نموذج للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات في الدول النامية بما فيها دولة فلسطين.

ومن أهم نتائج هذه الدراسة: أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لم تحظ بالقدر الكافي من الاهتمام من جانب الجمعيات المهنية الفلسطينية وأن الإطار العام للمسؤولية الاجتماعية هو إطار غير محدد المعالم وعدم مساعدة الشركات على الالتزام بالقوانين والأنظمة لحماية البيئة من التلوث والأضرار التي تلحقها هذه الشركات وضرورة الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها هذه الشركات ولها آثار اجتماعية.

رابعاً: الدراسة التي قام بها: (صالح،٢٠٠٧) بعنوان: "معوقات تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر الإدارة والمدقق الخارجي"

هدفت هذه الدراسة إلى بيان وتوضيح أهم المعوقات التي تواجه تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية وذلك من وجهة نظر الإدارة والمدققين الخارجيين.

ولتحقيق أهداف هذه الدراسة، فقد تم استخدام المنهج الوصفي لتغطية الجانب النظري من الدراسة، حيث اعتمد المنهج التحليلي لتغطية الجانب العملي في الدراسة من خلال تصميم إستبانة وزعت على الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، ومدققين الحسابات الخارجيين.

وكان من أهم نتائج الدراسة، أن الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي تواجه صعوبات ومعوقات في تطبيق المحاسبة البيئية تعود إلى عوامل تتعلق بالتشريعات ومستوى إدراك الإدارات والعوامل المتعلقة بالشركة، ومستوى الحوافز المقدمة للشركات. كما توصلت الدراسة إلى أنه يوجد فروقات بين وجهة نظر الإدارة والمدققين الخارجيين حول تطبيق المحاسبة البيئية.

وكان من أهم توصيات الدراسة:

١)ضرورة توعية الشركات بالمحاسبة البيئية.

٢)ضرورة الإفصاح عن البيانات المحاسبية البيئية.

٣)ضرورة إصدار تشريعات ومعايير محاسبية وإلزام الشركات الصناعية الأردنية بتطبيق وإتباع المحاسبة البيئية والإفصاح عن الآثار البيئية.

خامساً : الدراسة التي قام بها: (حمودة، ٢٠٠٥) بعنوان "نحو تطوير نموذج للقياس والإفصاح المحاسبي للأداء البيئي والاجتماعي "

هدفت هذه الدراسة إلى تطوير نموذج مناسب للقياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والاجتماعي للشركات الصناعية في الأردن ومن ثم تطبيق النموذج المقترح على شركة إسمنت الأردن. تم بحث مفهوم المحاسبة البيئية والاجتماعية من خلال الإطار النظري للأدب المحاسبي المعاصر، حيث بينت هذه الدراسة أن هناك ثلاث طرق لقياس الأداء البيئي للشركة وهي: الأداء النقدي، والأداء الوصفي، والأداء الكمي.

أما فيما يتعلق بمتطلبات الإفصاح البيئي والاجتماعي يعتقد الباحث بأنه يجب أن يكون هناك فصل واضح بين العمليات الاجتماعية والعمليات البيئية للشركة، فيتحقق الإفصاح الاجتماعي المحاسبي من خلال تقديم المعلومات إما ضمن التقارير السنوية أو في تقارير بيئية مستقلة. من أهم الاستنتاجات التي توصلت إليها هذه الدراسة:

أولا: لا يوجد اتفاق بين الباحثين على مفهوم المسؤولية البيئية والاجتماعية للشركة.

ثانيا: إن الظروف الاقتصادية والسياسية والدينية تختلف من دولة إلى أخرى.

ثالثا: بما أن الظروف الاقتصادية والسياسية والدينية تختلف من دولة إلى أخرى، كذلك المسئوليات والحاجات الاجتماعية تختلف تبعاً لذلك.

سادساً: دراسة قام بها: (الخولي، ٢٠٠٤) "إجراءات القياس والمعالجة المحاسبية والإبلاغ المالي لتكاليف البيئة " (بالتطبيق على عينة مختارة من الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على تقييم تطبيق إجراءات المحاسبة البيئية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، والمتمثلة بإجراءات القياس والمعالجة المحاسبية و الإبلاغ المالي، بعد أن تم التعرف على مدى قناعة الإدارات المالية لتلك الشركات بمدى أهمية تطبيق المحاسبة البيئية.

وكان من أهدافها أيضا محاولة صياغة نموذج مقترح للقياس والمعالجة المحاسبية والإبلاغ المالي بالنسبة لتكاليف البيئة في الشركات الصناعية المساهمة العامة.

وقد توصلت الدراسة إلى أن اغلب الإدارات المالية للشركات موضوع الدراسة لديها قناعة بأهمية تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات الصناعية بشكل عام، إلا أنه تبين من وجهة نظر أخرى عدم تطبيق إجراءات المحاسبة البيئية (القياس والمعالجة المحاسبية والإبلاغ) في الشركات موضوع الدراسة.

كما توصلت الدراسة إلى وجود معوقات تمنع من تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات الصناعية بشكل عام مثل قلة الوعي البيئي وعدم وجود معايير محاسبية أو قوانين تلزم المنشآت الصناعية بتحمل أو الاعتراف بمسؤولياتها البيئية. كذلك من أهم توصيات الدراسة ضرورة الإسراع بإصدار قوانين تلزم المنشأة الصناعية بتحمل مسؤولياتها تجاه البيئة وإصدار معيار محاسبي خاص بذلك.

سابعاً: دراسة قام بها (بامزاحم، ٢٠٠٣) "أثر الإفصاح المحاسبي البيئي على قرارات الاستثمار في الشركات المساهمة العامة الأردنية "

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل واختبار أثر الإفصاح المحاسبي الاجتماعي البيئي للشركات المساهمة العامة الأردنية التي تتداول أسهمها في سوق عمان المالي على قرارات

الاستثمار من خلال التعرف على أهمية المعلومات التي يوفرها الإفصاح الاجتماعي البيئي في الشركات المساهمة باتخاذ قرارات الاستثمار.

حيث كانت نتائج الدراسة كما يلي:

١)أن الإفصاح عن الأداء الاجتماعي البيئي لم يكن إفصاحا مرضيا.

٢)أن ما يتم الإفصاح عنة لا يزيد عن كونه إفصاحاً نوعيا ووصفياً.

٣)ما زال الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي البيئي يحتاج إلى كثير من التطور.

ثامناً: دراسة قام بها (قحطاني، ٢٠٠٣) " الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في التقارير السنوية المنشورة للشركات المساهمة السعودية "

هدفت هذه الدراسة إلى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال ومعرفة مدى توفير الإفصاح عن أي معلومات متعلقة بالأداء الاجتماعي للشركات المساهمة العامة السعودية وذلك من خلال دراسة تقاريرها السنوية المنشورة مع مقارنه نتائج البحث بنتائج الدراسات السابقة في نفس المجال.

حيث كان من أهم ما توصلت إليه الدراسة أنه على الرغم من إرتفاع نسبة الشركات التي أفصحت بشكل ما عن معلومات اعتبرتها معلومات اجتماعية إلا أن هذا الإفصاح كان محدود للغاية. وقد اعتمدت النتيجة العامة على النتائج الفرعية التي تم استخلاصها من الدراسة، وهي مجال العاملين في المنشأة وكانت نسبتهم ٤٥,٨٣% من مجموع حالات الإفصاح الاجتماعي، حيث كان الإفصاح على شكل تقرير وصفي في جميع حالاته، مع الاستعانة ببعض الأرقام والنسب البسيطة، ولم يتضمن أي بيانات مالية عن قيمة التكاليف والمنافع الاجتماعية.

ب-الدراسات الأجنبيـــــــــــة:

أولا: الدراسة التي قام بها (Manual and Lucia, 2006): بعنوان " الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية -دراسة مؤشرات الفاعلية الاجتماعية للمصارف البرتغالية "

"Disclosure of Corporate Social Responsibility - Study the Social Indicators of the Efficiency of Portuguese Banks"

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمصارف البرتغالية في مواقعها الالكترونية في عام ٢٠٠٤-٢٠٠٥م، ومقارنتها في الإفصاح الاجتماعي في التقارير السنوية المنشورة في عام ٢٠٠٣-٢٠٠٤م. و توصلت هذه الدراسة إلى أن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية أداة مهمة في الحوار بين الشركات والمجتمع، وتم تحليل أربع فئات من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من خلال الإشارة إلى قضايا ذات علاقة بالموظفين والبيئة والمنتجات والعملاء وقضايا التأثير البيئي، حيث تم اختيار عينة من المصارف البرتغالية لتحديد فيما إذا كان لديها مواقع الكترونية، وكذلك معرفة فيما إذا كان لديها معلومات حول المسؤولية الاجتماعية، وتم تحليل الوسيلتين الإعلاميتين وهي المواقع الالكترونية للمصارف والتقارير السنوية المنشورة لها.

توصلت هذه الدراسة إلى:

أولاً: أن اختيار وسيلة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية يعتمد على الفئة من المجتمع التي توجه إليها الرسالة، فالمعلومات البيئية والموارد البشرية أفصح عنها في التقارير السنوية لاهتمام المستثمرين في هذه المعلومات، مقارنة المواقع الالكترونية حيث نشرت ما يتعلق بمعلومات عن المنتجات والعملاء ومعلومات عن التأثير الاجتماعي.

ثانيا: بينت هذه الدراسة أن المصارف ذات الفاعلية الكبرى تولي اهتماما اكبر للإفصاح عن مسؤولياتها الاجتماعية وتعتبرهى

جزءاً من استراتيجية إدارة السمعة لديها عند مقارنتها مع المصارف ذات الفاعلية الأقل.

ثانياً: الدراسة التي قام بها (De Moor & De Beelde, 2005)، بعنوان: " التدقيق البيئي ودور مهنة المحاسبة في ذلك " مراجعات لدراسات سابقة " .

"Environmental Auditing and the Role of the Accountancy Profession: A Literature Review"

قامت هذه الدراسة بالتركيز على أوجه الشبه والاختلاف بين الرقابة البيئية وتدقيق البيانات المالية، كما قامت بمراجعة الأدبيات السابقة للرقابة البيئية ودور المحاسبين في التمييز بين التدقيق الإلزامي وتدقيق نظم المعلومات البيئية. كما ركزت على التدقيق الخارجي في هذا المجال حيث أن الرقابة البيئية أصبحت تركز على تقييم النظم وهذا يحدث هيكلا للرقابة البيئية مشابها لتدقيق البيانات المالية مما سهل عملية دخول المحاسبين المهنيين لهذا المجال. ومن مساوئ هذا التطور (التركيز على الرقابة البيئية) جعل الرقابة تخرج عن مسارها حيث أصبح التركيز على التدقيق البيئي أكثر من التركيز على التلوث وانبعاث الغازات السامة، وتقليل دور المهندسين والخبراء العلميين من دورهم في الرقابة البيئية.

توصل الباحث إلى أن المشاكل التي تواجه مهنة التدقيق بهذا الخصوص هي:

١.إن الرقابة البيئية تحتاج خبراء ومختصين لكن من الصعب تقييم نتائج أعمالهم نتيجة لعدم وجود معايير محددة للرقابة البيئية مما قد يخلق التزامات مهنية على شركات التدقيق.

٢.إن التدقيق البيئي يتطلب مستويات متعددة من المهارات فإنه من الواضح أن تكوين فريق تدقيق متكامل هو الأساس العقلاني المنطقي لتنظيم الرقابة البيئية مما يعني أن المدقق سوف يتعاون مع المهندسين والخبراء في العلوم الطبيعية الأخرى.

٣.في هذا المجال إن المساهمة الرئيسة للمدقق الخارجي كمدقق مستقل وموضوعي يقوم بالنظر إلى الأنظمة ويقوم بمزج خبرته مع نواحي القوى لدى الخبراء والمهندسين مما يؤدي إلى فهم عميق للعمليات ونتائجها على البيئة.

ثالثاً: الدراسة التي قام بها: (Hamid , 2004) بعنوان:

(مدى الإفصاح الاجتماعي للمصارف والشركات المالية في ماليزيا)

(Extent of Social Disclosure for Banks and Financial Companies in Malaysia).

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى الإفصاح الاجتماعي المطبق من قبل المصارف والشركات المالية في ماليزيا، حيث كان ذلك من خلال دراسة العلاقة بين خصائص الشركات ومستوى الإفصاح الاجتماعي لديها، وركزت هذه الدراسة على خصائص هذه الشركة مثل حجم الشركة، معدل الربحية، شكل الشركة القانوني، وتبين أن الإفصاح عن المنتج كان أكثر تركيزا من الأنشطة المتعلقة بالموارد البشرية والطاقة والبيئة.

و كان من أهم ما توصلت إلية هذه الدراسة أن مستوى الإفصاح الاجتماعي لهده المصارف والشركات المالية، لازال ضعيفا بعد، كما أن حجم هذه المصارف والشركات المالية كان له علاقة إيجابية بمستوى الإفصاح الاجتماعي المطبق لديهم.

كما استنتج الباحث من هذه الدراسة أن الحجم والشكل القانوني وقدم المصارف والشركات المالية، ترتبط إيجابيا بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، كما أن الربحية غير مرتبطة إيجابيا بالإفصاح الاجتماعي.

رابعاً: الدراسة التي قام بها (Deega, 2002): بعنوان: " مقدمة نظرية في الإفصاح البيئي الاجتماعي " .

(Introduction: The Legitimizing Effect of Social and Environmental Disclosure-A Theoretical Foundation)

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دوافع المديرين للإفصاح عن المعلومات البيئية. وأوضحت الدراسة أن أحد أهم هذه الدوافع هو رغبة المديرين في اتباع القوانين التي تحكم عمل المنشأة. وقد ركزت هذه الدراسة على أهمية" نظرية إضفاء الصفة القانونية" ودورها في تحفيز الإفصاح عن المعلومات البيئية، وعرفت هذه الدراسة تلك النظرية بأنها " نظرية نظامية للمنشأة والمجتمع. ... تسمح بالتركيز على دور المعلومات والإفصاح في العلاقة بين المنشآت والدولة والأفراد والمجموعات "

وتوصلت الدراسة إلى أن المنشأة تؤثر وتتأثر بالمجتمع الذي تعمل فيه، وتعتبر سياسات الإفصاح التي تتبعها كل شركة إحدى الوسائل الهامة التي يمكن أن تؤثر على شعور الأطراف الخارجية تجاهها.

خامساً: الدراسة التي قام بها: (Bartolomen, 1997)، بعنوان: "الطريقة الايطالية في المحاسبة البيئية"

(Italian style in environmental accounting)

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة الأسلوب المتبع في معالجة القضايا البيئية في بعض الشركات الإيطالية من الناحية المحاسبية، وقد تبين أن هنالك ضعفا واضحا لدى هذه الشركات الإيطالية في معالجة المحاسبة البيئية، حيث أنها تشمل فقط بعض جوانب الإفصاح عن الأثر البيئي الذي تسببه المنشآت الصناعية للبيئة المحيطة، حيث قام الباحث بربط المحاسبة البيئية بمواضيع المحاسبة الأخرى كما يلي:

- التدقيق: تم استعراض مفهوم التدقيق البيئي بأنه يهتم بالتدقيق على مدى الالتزام بمتطلبات البيئة من خلال البيانات المالية للمنشأة.
- الضريبة: تم استعراض الأثر البيئي المتحقق من خلال توضيح السياسات المحاسبية في رسملة النفقات البيئية، وتوضيح النفقات المقبولة ضريبيا.
- المحاسبة الإدارية: حيث تم توضيح الاستفادة من الموازنات الرأسمالية واحتوائها على بيانات للتلوث البيئي، كما تم توضيح الاستفادة من التكاليف البيئية وتسعير المنتجات.
- المحاسبة المالية: حيث أوضح الباحث بأنه يجب أن يتم تصنيف النفقات البيئية من حيث كونها ايرادية أو رأسمالية، كما ينبغي تحديد جوانب الإفصاح المطلوبة والتمييز بين الإجبارية والاختيارية منها والإفصاح عن الالتزامات البيئية المتحققة.

ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة:

لقد تميزت هذه الدراسة عن الدراسات السابقة بأنها جاءت لتبحث في مدى التزام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية بشكل عام بالإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية معا في قوائمها المالية، حيث تعتبر هذه الدراسة هي الاولى التي تتناول موضوعي المحاسبة الاجتماعية والبيئية معا.

كما تركز هذه الدراسة على التعرف على الأمور البيئية والاجتماعية التي تهتم بها الشركات المساهمة العامة الفلسطينية ونسبة ذلك الاهتمام، ومعرفة دور القوانين والتشريعات الفلسطينية الخاصة بالشركات تجاه تلك الأمور البيئية والاجتماعية.

الفصل الثانـــــــي

الإطار النظري للدراســـــــة

المبحث الأول: المحاسبة البيئية

المبحث الثاني: المحاسبة الاجتماعية

المبحث الثالث: مشاكل الإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية

المبحث الرابع: قانون البيئة الفلسطيني

الفصل الثاني

الإطار النظري للدراســــــة

المبحث الأول: المحاسبة البيئية

المقدمــــــــة:

تزاول المشاريع والمؤسسات الاقتصادية عملها في بيئة معقدة ومتشعبة تحيط بها من كل الاتجاهات، كالبيئة الطبيعة والاقتصادية والاجتماعية والسياسية، واستمرار هذه المشاريع يفترض تعايشها مع الوسط المحيط بها فهي تؤثر و تتأثر بهذا الوسط، وكما أنها تحتاج للمواد الخام والأيدي العاملة كذلك فإنها تقدم سلع وخدمات لأفراد المجتمع، كذلك فإن نشاطها يؤثر في البيئة بشكل كبير.

لقد ظهرت في الآونة الأخيرة اتجاهات عديدة أثارت الاهتمام حول تفسير العلاقة بين الشركة والبيئة وتعكس في الوقت نفسه مطالب المجتمع بمختلف عناصره وقد تبلورت تلك الاتجاهات في شكل ضغوط على هذه الشركات والمؤسسات فيما يتعلق بمسؤولياتها تجاه المجتمع فأصبحت الإدارة مسؤولة ليس فقط عن الكفاية الاقتصادية لأنشطة الشركة ولكن أيضاً عما يجب أن تؤديه الشركة تجاه البيئة والمجتمع. والاهتمام بهذا الموضوع جاء استجابة لتطور النظرة نحو العلاقة بين الشركات والبيئة، انطلاقاً من اعتبارها من أهم الجهات المؤثرة في البيئة وما عليها، وهذا ما يتطلب تطويراً أعمق وتحديد أشمل لدور الشركة في البيئة وأيضاً تعيين أهداف ومفاهيم محاسبية جديدة ذات علاقة. فالبيئة هي: " المحيط الحيوي الذي يشمل الكائنات الحية وما يحتويه من هواء وماء وتربة، وما عليها من منشآت، والتفاعلات القائمة فيما بينها" (قانون البيئة الفلسطينية رقم (٧)، لسنة١٩٩٧). ويبين الملحق رقم (٧) جزء من قانون البيئة الفلسطيني الخاص بالشركات المساهمة العامة والعقوبات المترتبة على عدم الالتزام بهذا القانون.

شهد القرن العشرين الماضي اهتماماً متزايداً بالبيئة من قبل حكومات الـــدول المختلفة والعلماء والمهتمين بشئونها حفاظا على التوازن البيئي الذي يضمن استمرار التنمية علـــى المـــدى البعيد. ورغم أن البيئة قد استمرت باتزانها الاعجازي بقدرة الله تعالى فقد جـــاء الإنســـان متعمداً أو غير متعمد ليفسد ما خلق الله وسخره في هذا الكون، الأمر الذي أوقـــع مشكلة ضخمة وهي مشكلة الإضرار بالبيئة. ولما كانت قضايا البيئة والتنميـــة تـــرتبطان بعضـــها البعض بعلاقات من التكامل والاعتماد المتبادل نجد أنه من المتعذر استمرار التنمية علـــى قاعدة موارد البيئة المتدهورة كما أنه لا يمكن حماية البيئـــة إذا أهملـــت التنميـــة تكلفة الأضرار البيئية وأمام أهمية وضرورة تفهم الشركات المختلفة واعترافها بمسئولياتها تجـــاه البيئة كان من الضروري أن يكون هناك العديد من القضايا التي لابد من أخذها بعين الاعتبار ومنها دور مهنة المحاسبة في حل القضايا والمشاكل البيئية.(السقا، ١٩٩٨، ص١٠)

تتميز البيئة التي تمارس الوحدات الاقتصادية نشاطها فيها، بالتنوع والتعقيد بصورة يصعب فصل عناصرها المتفاعلة مع بعضها البعض، والمتمثلة بتعدد الأنماط، والتي تفرض على الوحدات الاقتصادية التكيف معها، والاستجابة لها، لضمان الاستمرار في النشاط بما يحقق المصالح المشتركة للمالكين والمجتمع معا. (الحيالي، ٢٠٠٢، ص٢٩)

هناك تعدد لأبعاد تأثيرات الظروف البيئية للعمل، فهي تؤثر على المشروع من ناحية الأداء الإنتاجي للعاملين، كما تؤثر على العاملين بما ترتبه من آثار تتعلق بدرجة رضائهم عن العمل، وتعد مساهمة المشروع في توفير بيئة عمل مادية تتصف بالأمن من المساهمات التي يقوم بها التزاما بمسؤوليته البيئية والاجتماعية الإجبارية، حيث تفرض القوانين في معظم

الدول على المشروعات اتخاذ الاحتياطات اللازمة لتأمين بيئة العمل بما يكفل حماية العاملين من مخاطر العمل وأضراره. (بدوي، ٢٠٠٠، ص ١٩١)

لقد أصبحت قضية التنمية المستدامة قضية عالمية تشغل غالبية الدول المتطورة والنامية في محاولة منها لتطبيقها والاستفادة منها. كما شغلت هذه القضية جهات ومنظمات عالمية كثيرة، ومن هنا كان لابد من فهم القضية بشكل أعمق، حتى يتم تحليلها، والتعرف على أبعادها بشكل صحيح. لذا أقيمت الندوات والمحاضرات بهدف توعية الإنسان في كل مكان بحجم وخطورة العلاقة بين المؤسسات والشركات وخاصة الصناعة وبين البيئة التي تعيش وتتواجد فيها، كما وضعت القوانين والقيود التي تهدف إلى المحافظة على البيئة كأساس للتنمية المستدامة.

نتيجة لنمو الوعي البيئي لدى مختلف أفراد المجتمع، فقد أصبح هدف حماية البيئة من الأهداف الأساسية التي تسعى الوحدات الاقتصادية إلى تحقيقها، حتى تستطيع الاستمرار في مزاولة أنشطتها، كما إنه قد ترتب على تزايد الاهتمام بحماية الموارد البيئية من مختلف الأضرار التي قد تتعرض لها، وكلمه (الأخضر) (Green) قد أصبحت تستخدم في نطاق واسع لتعني شيء ما يؤدي إلى المحافظة على البيئة، كما أن التعبير (الثورة الخضراء) (Green Revolution) يستخدم للإشارة إلى تزايد اهتمام مختلف أفراد المجتمع بالقضايا البيئية وتستخدم المحاسبة مصطلح "GREENING OF ACCOUNTECY"إشارة الى حركة حماية البيئة المنشورة باسم حركة أو حزب الخضر،(حلوة حنان،٢٠٠٣،ص٢٦٩)

مفهوم المحاسبة البيئيـــــــة:

شاع استخدام هذا المصطلح في دنيا الإعلام حيث لم يقتصر على مجال المؤتمرات المتخصصة في البيئة للهيئات الدولية فجاءت اهتمامات الكتاب أو بعضهم على الأقل في

الصحافة. وهو باختصار يدل على الاهتمام بالمحاسبة البيئية لأي من الأعمال الاقتصادية على مساحة البلد الواحد أو الإقليم أو العالم بأسره. كما أن التكلفة البيئية تعني درجة استخدام الموارد الطبيعية من مياه عذبه وأراضي خصبة وغابات وحيوانات أو تلويثها أو الوصول بها إلي حد الضياع والإسراف أو حتى الفناء نتيجة للقيام بالمشروعات الزراعية والصناعية والخدمية المختلفة.

تتمثل التكلفة البيئية لأي منشأة في التضحية التي يتحملها المجتمع في صورة الموارد المستهلكة بواسطة المنشأة نتيجة ممارستها لنشاطها، وعليه فإن الهدف الأساسي من المحاسبة البيئية يتمثل في الإفصاح عن التزامات الشركة عن الأضرار التي تسببها للبيئة، وفي المقابل فإن قياس أثر نشاط المنشأة على البيئة يمكن أن يتم تحديده من عدة جوانب من أهمها:

١-قياس أثر التلوث ووضع الخرائط للمدى المقبول للتلوث وحدود الخطر.

٢-حجم وطبيعة مساهمة الوحدة في المشروعات البيئية ومدى تأثيرها والحاجة إليها.

٣-مدى تأثير نشاط الشركة على الضوضاء أو الازدحام أو الاستهلاك والخدمات المتاحة.

لقد كان للمحاسبة دوراً بالغ الأهمية في تناول الموضوعات والقضايا البيئية، حيث طورت هذه الموضوعات لتصبح مصدرا رئيسيا ضمن مصادر المعلومات البيئية، بحيث توفر للشركات المعلومات المحاسبية البيئية وخاصة فيما يتعلق بالعلاقة بين الموارد الطبيعية والتنمية والبيئة "التنمية المستدامة"، حيث قام معهد المحاسبين القانونيين البريطاني عام ١٩٩٣م بإصدار عدد من الإرشادات والموضوعات البيئية، ضمن تقرير بحثي عن إعداد التقارير البيئية وتكاليف والتزامات الأداء البيئي. (Aldridge and Janet , 1997, p32)

هنالك عدة مفاهيم مختلفة وذات علاقة بالمحاسبة البيئية منها:

(١) **البيئة:** تضم محيطنا المادي الطبيعي وتشمل الهواء، الماء، والأرض والنباتات والحيوانات وغيرها من الموارد غير المتجددة مثل الوقود الإحفوري والمعادن.

(United Nations, ,1999.p164)

(٢) **التكاليف البيئية:** تشمل تكاليف الإجراءات المتخذة أو المطلوب اتخاذها لإدارة الآثار البيئية التي تترتب على نشاط مؤسسة ما بطريقة مسؤولة بيئيا، فضلا عن التكاليف الأخرى التي تستدعيها الأهداف والمتطلبات البيئية للمؤسسة.

(United Nations, ,1999.p164)

(٣) **الأصول البيئية:** هي تكاليف بيئية تتم رسملتها واستهلاكها على مدى الفترتين الجارية والمقبلة لأنها تستوفي معايير الاعتراف بها كأصول.

(United Nations, ,1999.p164)

(٤) **الخصوم البيئية:** هي التزامات تتصل بالتكاليف البيئية التي تتحملها مؤسسة ما وتستوفي معايير الاعتراف بها كخصوم.

(United Nations, ,1999.p164)

(٥) **الرسملة:** هي تسجيل التكلفة البيئية كجزء لا يتجزأ من أصل ذي صلة أو كأصل منفصل.

(United Nations, ,1999.p164)

(٦) **الالتزام:** هو واجب أو مسؤولية تجاه الغير يستدعي التسوية بنقل أصل أو استخدام أصول وبتوفير خدمات أو تحقيق فوائد اقتصادية أخرى في تاريخ محدد أو قابل للتحديد عند وقوع حدث محدد أو بناء على الطلب.

(United Nations, ,1999.p164)

(٧)**الالتزام القانوني:** هو التزام قائم على القانون أو النظم أو التعاقد.

(United Nations, ,1999.p164)

(٨)**الإنفاق الوقائي:** ويقصد بالإنفاق الدفاعي عن البيئة تلك الإجراءات التي تتخذها الحكومات ضد تعديات الأنشطة الاقتصادية على البيئة وإدخالها في المحاسبة القومية كأنشطة مولدة للدخل. فأي مورد طبيعي قابل للنضوب أو التدهور مثل الماء والتربة يجب أن يظهر كاستهلاك عند حساب الدخل القومي, مع مراعاة أن الفرق الجوهري بين الإنفاق الدفاعي وإهلاك رأس المال البيئي يظهر في الناتج المحلي الصافي وهناك فرق بين الإنفاق لتقليل الأضرار البيئية والإنفاق لمنع حدوث الضرر والأخير هو ما يسمي بالإنفاق الوقائي. (جمال الدين، ٢٠٠٩)

(٩)**إدارة المخاطر البيئية:** هي تحديد وتقييم والرقابة على كل ما قد يسبب أضراراً للعاملين، ولأفراد المجتمع، وللوحدات الاقتصادية والبيئية بصفة عامة، نتيجة للتأثيرات البيئية المترتبة على مزاولة الوحدات الاقتصادية لأنشطها وذلك بهدف محاولة استبعاد أو تخفيض التعرض لتلك التأثيرات، والتي قد يترتب عليها التزامات بيئية. (غالي، ٢٠٠١، ص ٤٥٦).

وفقا لذلك تم تعريف المحاسبة البيئية بأنها "مفهوم ومنهج يحكمه بالدرجة الأولى البعد البيئي والآثار البيئية المتوقعة لخطط التنمية على المدى المنظور وغير المنظور، ويهتم بأن لا تتعدى مشروعات التنمية وطموحاتها الحد البيئي الحرج، وهو الحد الذي يجب أن نتوقف عنده ولا نتعداه حتى لا تحدث نتائج عكسية قد تعصف بكل مشروعات خطط التنمية". أي أن مفهوم المحاسبة البيئية يعني مدى تقيد المصانع بقواعد المحافظة على

البيئة في عمليات التصنيع ومحاسبتها إذا تجاوزت هذه القواعد بانبعاث الغازات السامة مثلا أو مخلفات التصنيع الضارة بالبيئة وغيرها" (غالي، ٢٠٠١، ص ٤٥٧).

كما عرفت أيضاً المحاسبية البيئية بأنها "مدخل يعتمد على استخدام معلومات المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف لزيادة فعالية الموارد المستخدمة وتقليل الآثار والأخطار البيئية الناتجة" أو بتعريف أخر بأنها "نظام يشمل مجموعة من الإجراءات والقواعد والدورات المستندية اللازمة لحصر التكاليف والإيرادات البيئية الناتجة عن نظام إنتاجي معين". (النصف، ٢٠٠٩)

الاستخدامات والمنافع للمحاسبة البيئية:

إن أهمية هذا النوع من المحاسبة يتبين نتيجة التركيز البيئي على مبادرات الإدارة الداخلية ورغبات الجهات الخارجية، وتصميم منتجات وخدمات خضراء ومشتريات بيئية مفضلة ونظم إدارية بيئية، خاصة أن الاهتمام يتزايد إلى توفير معلومات المحاسبة البيئية للإيفاء بمتطلبات التقرير الخارجي.

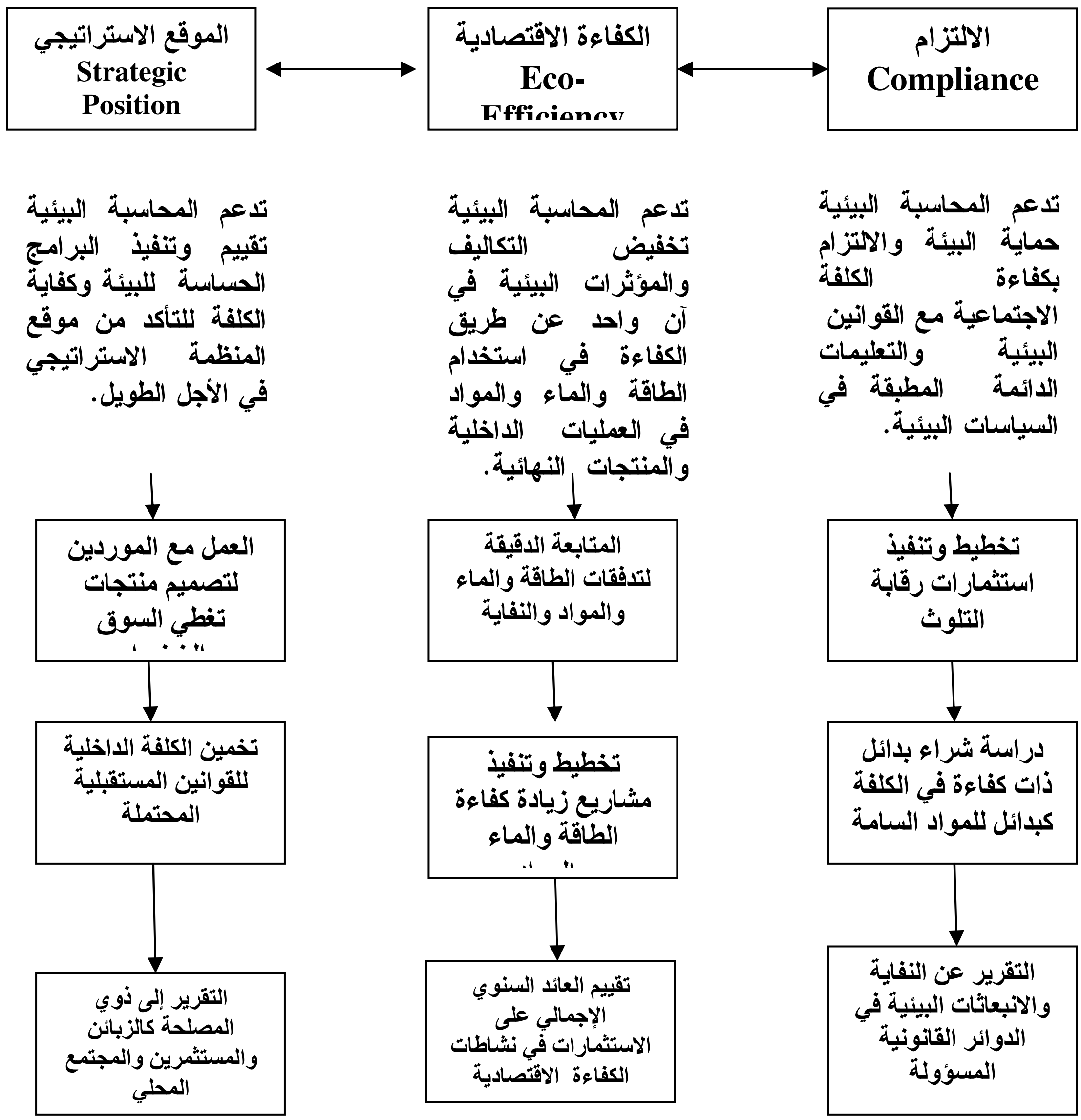
وبذلك فهي ليست أداة لإدارة البيئة وإنما تمثل مجموعة من المبادئ والطرق التي توفر البيانات الأساسية التي تؤدي إلى نجاح نشاط إدارة البيئة.

(German Environment Ministry, , 2003,p7)

ولعل الشكل التالي يوضح الاستخدامات والمنافع الناتجة من تطبيق المحاسبة البيئية.

الشكل رقم (٢)
استخدامات ومنافع المحاسبة عن البيئة

يمكن تلخيص استخدامات ومنافع المحاسبة عن البيئة بالنقاط المدرجة في الشكل الموضح في أدناه:



التحديات التي تواجه المحاسبة البيئية: (بدوي، ٢٠٠٠، ص ٢٠٣)

إن التحديات القائمة على المعلومات المحاسبية تجعل من الصعوبة تجميع واسترجاع البيانات البيئية وتقييمها بشكل كفؤ. حيث أن هذه المحددات تؤدي إلى أن تكون عملية اتخاذ القرارات تعاني من معلومات ناقصة وغير دقيقه ويساء تفسيرها. وكنتيجة طبيعية فإنها ستؤدي إلى عدم فهم النتائج المالية ذات المردود السلبي على الأداء البيئي الضعيف، وكذلك الحال للكلف المحتملة والمنافع التي يمكن أن تتحقق عند تحسين الأداء البيئي. ويمكن تلخيص التحديات الأساسية بالاتي: -

١-اختلاف الثقافات وأثرها على تطور الاتصالات بين المحاسبة والمهن الأخرى

يجب أن يتمتع موظفو البيئة بمعرفه واسعة عن البيئة، ويجب أن يكون لديهم الخبرة بتدفق الطاقة والماء والمواد الأخرى ضمن المنظمة. إلا أنهم لا يمتلكون المعرفة الكافية بكيفية قيد هذه الأمور في السجلات المحاسبية. من جانب آخر فان المحاسبين والمراقبين الماليين لديهم كافة المعلومات المحاسبية إلا انه غالبا ما تكون معرفتهم محدودة بالبيئة التي تواجه المنظمة، ولا في تدفقات الموارد الطبيعية.

وكذلك الأقسام الأخرى لديها أهداف مختلفة متوقعه من أنشطة المحاسبة البيئية. على سبيل المثال الجهات التي ستكون مسؤولة عن تكاليف البيئة، فمراكز الإنتاج المنتجة للنفاية ليس لديها المعرفة بكلفة تلك النفاية.

٢-اختفاء المعلومات المتعلقة بتكلفة البيئة ضمن حسابات التكاليف غير المباشرة

ان هنالك أمثله عديدة لتكاليف متعلقة بالبيئة ذات أهميه إلا أنها تختفي بصوره أو أخرى في السجلات المحاسبية ضمن مسمى المصاريف غير المباشرة، وعند ظهور الحاجة الماسة لمثل هذه المعلومات فلن يكون من السهل إيجادها. إذ يفترض تبويب هذه التكاليف حسب العمليات والمنتجات التي تتسبب في تحققها. (الصفار، ٢٠٠٦، ص ١٢).

٣-صعوبة تتبع تكاليف وتدفق واستخدام الموارد

فبالرغم من توفر برمجيات متخصصة في متابعة حركة الموارد داخل المنظمة مثل برنامج تخطيط موارد المنظمة Planning Enterprise Resource (ERP)، إلا أن المعلومات التي توفرها هذه البرمجيات ستبقى غير كافية وغير دقيقة أو تفصيلية لأغراض دراسة الكفاءة والبيئة واتخاذ القرارات. على سبيل المثال فان معلومات مشتريات المواد لا توفر تحديدا واضحا لكمية وقيمة المواد المختلفة إذ قد يتم ترحيل هذه المشتريات إلى حسابات إجمالية، مما يصعب عملية الحصول على معلومات الكميات الفعلية المستهلكة سنويا من المواد (الصفار، ٢٠٠٦، ص ١٣) .

٤-صعوبة الحصول على معلومات تكاليفية عن البيئة من السجلات المحاسبية

التقارير المحاسبية لا تحتوي بشكل عام معلومات تخص التكاليف البيئية المستقبلية رغم أنها قد تكون ذات أهمية نسبية على نشاط المنظمة، بسبب أن التقارير المحاسبية غالبا تكون ذات طبيعة تاريخية. إضافه إلى أنها تفتقر إلى تكلفة البيئة غير الملموسة. (الصفار، ٢٠٠٦، ص ١٣) .

السياسات البيئية للوحدات الاقتصادية:

هناك اهتمام متزايد من جانب العديد من الوحدات الاقتصادية بحماية البيئة من التأثيرات الضارة التي قد تترتب على مزاولتها لأنشطتها الاقتصادية، ومحاوله استبعاد أو تخفيض المخاطر البيئية التي قد تتعرض لها، والتي قد تؤثر على قدرتها على الاستمرار في مزاولتها لتلك الأنشطة، وقد ترتب على ذلك إعدادها لسياسات البيئة. كما أن السياسات البيئية قد أصبحت الآن محور اهتمام في التخطيط الإستراتيجي للوحدة الاقتصادية At the heart of corporate strategy، نظرا لأن الوحدات الاقتصادية التي لن تحافظ على الموارد البيئية، سوف تتعرض لضغوط قانونية أو سياسية أو مالية، وقد تؤثر على قدرتها على الاستمرار في مزاولتها أنشتطها. وقد أعدت بعض الجهات والهيئات المهنية قائمة بالمبادئ والواجبات والأهداف البيئية للوحدة الاقتصادية Environmental Charters، مثل International Chamber of Commerce (ICC) و British Institute of Management (الصفار، ٢٠٠٦، ص ١٤).

ومن هذه القائمة ما يلي (غالي، ٢٠٠١، ص ص ٤٥١-٤٥٤).

(١) محاولة استبعاد أو تخفيض أي مواد تسبب ضررا أو تلوثا للهواء أو المياه أو التربة، وذلك بهدف حماية الكائنات ومحيطها Protection of the biosphere.

(٢) أننا سوف نستخدم الموارد الطبيعية بطريقة تؤدي إلى المحافظة عليها Sustainable use of natural resources.

(٣) أننا سوف نقلل إلى حد ممكن المخالفات المترتبة على أنشطة الوحدة الاقتصادية، وسوف نحاول التخلص منها بطريقة آمنة Reduction and disposal of waste.

(٤) أننا سوف نحاول الاستخدام الرشيد للطاقة Wise use energy.

(٥) أننا سوف نحاول تخفيض المخاطر Risk reduction البيئية.

(٦) أننا سوف نحاول تسويق منتجاتنا وخدماتنا بطريقة لا تسبب أضراراً للبيئة

Marketing of safe products and services.

(٧) أننا سوف نتحمل مسؤولية الأضرار التي نسببها للبيئة أو للغير وتعويض الأفراد الذين تأثروا بها Damage Compensation.

(٨) أنه سوف يتم الإفصاح Disclosure للعاملين وأفراد المجتمع عن الحوادث التي قد تسبب أضراراً للبيئة أو الصحة أو أمان العاملين وعن المخاطر البيئية (غالي، ٢٠٠١، ص ٤٥٦).

أن القضايا البيئية تمثل تحدياً كبيراً للمحاسبين من خلال قيامهم بقياس وتحليل التكاليف البيئية بجانب التكاليف الأخرى مما يضفي بعداً جديداً ومتطوراً للمهنة التي كانت في السابق تنظر للنواحي المالية والنقدية مع إغفال الجانب البيئي والمسؤولية البيئية للمنشأة حيث يكمن التحدي في أن هناك صعوبة في قياس بعض التكاليف البيئية وكيفية معالجتها مما يتطلب دراسة أساليب وطرق القياس والتحليل للالتزامات البيئة التي تنشأ من مزاولة المنشأة لمهامها ونشاطها والذي يؤدي إلى استنفاذ جزء من البيئة المحيطة. (نور، ١٩٩٩م، ص ص٣١-٣٠)

المبحث الثاني: المحاسبة الاجتماعية

المقدمـــــــة :

لقد مر الفكر المحاسبي خلال تطوره بمراحل متعددة، وتعتبر مرحلة المحاسبة الاجتماعية إحدى مراحل التطور المحاسبي، حيث نشأت هذه المحاسبة نتيجة زيادة حجم وقدرات الوحدات المحاسبية لاسيما في الشركات المساهمة والذي أدى إلى زيادة الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للمشروع من قبل مجموعات مختلفة (أصحاب المشروع، العملاء، المستثمرين، والجهات الحكومية المختلفة) وزيادة اهتمام إدارة المشروع ومتخذي القرارات والجهات الحكومية بالاهتمام بالأنشطة الاجتماعية المنوطة به وما يفرضه ذلك عليه من أعباء إضافية.

لقد تزايد في السنوات الماضية اهتمام الشركات بتأثير عملياتها على المجتمع. إذ قد اتضح أن المحاسبة يجب ألا تقتصر على الحقائق والأرقام المالية فحسب بل يجب أن تهتم بتأثير اتخاذ القرارات على المجتمع. ولتلبية ذلك فإن الحاجة تظهر إلى نظام محاسبي يمكن من الحصول على معلومات عن المسؤولية الاجتماعية للمنشآت. ومثل أي نظام فرعي للمحاسبة فإنه سيتعامل مع التكاليف والإيرادات وبالتالي سيطلق عليها تكاليف اجتماعية وإيرادات أو منافع اجتماعية وسيكون الهدف هو الحصول على أفضل عوائد من وراء الاستثمارات الاجتماعية. (Ferrel, et..al, 2008, p95)

مفهوم وتطور المحاسبة الاجتماعيـــــــــــــة:

رغم الكتابات المتعددة في هذا المجال، إلا انه لا يوجد تعريف قاطع للمحاسبة الاجتماعية، فقد تناولها الكثير من الكتاب كل حسب رؤيته، ويرجع تباين الآراء إلى اختلاف الأغراض التي من أجلها يطالبون بهذه المسؤولية، فمن بين الأفراد المهتمين بالمسؤولية الاجتماعية للمنظمة الفلاسفة والأخلاقيين ورجال الاقتصاد وقادة المنظمات، وأعضاء الاتحادات المهنية، والعمال، والمستهلكين، والأكاديميين، والقادة السياسيين والمنتجين، ورجال الأعمال (المغربي، ٢٠٠٦، ص٥٥٨) .

وإذا تتبعنا تطور المحاسبة الاجتماعية نجد أنها مرت عبر ثلاث مراحل: (حلوة حنان،٢٠٠٣،٢٦٦-٢٦٩)

المرحلة الأولى: تتحدد فيها مسؤولية المنشأة في توجيه الموارد المتاحة بما يحقق زيادة في الأرباح مع الالتزام بالقيم والقواعد السائدة في المجتمع.

المرحلة الثانية: تتحمل فيها المنشأة نوعين من المسؤولية:

1- مسؤولية اجتماعية: تتمثل في المساهمة في تحقيق الرفاه الاجتماعي والحد من الآثار السلبية لنشاط المنشأة.

2- مسؤولية خاصة: تتجلى في تحقيق أرباح لأصحاب المنشأة.

وبالتالي شكلت المسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتق المنشأة قيداً على تعظيم الأرباح حيث أن هذه المسؤولية تقتضي قيام المشروع بأنشطة إلزامية لمراعاة تأثير نشاط المنشأة على المجتمع وإشباع بعض الحاجات الاجتماعية التي تستلزمها القوانين والسياسات العامة والأعراف الاجتماعية السائدة.

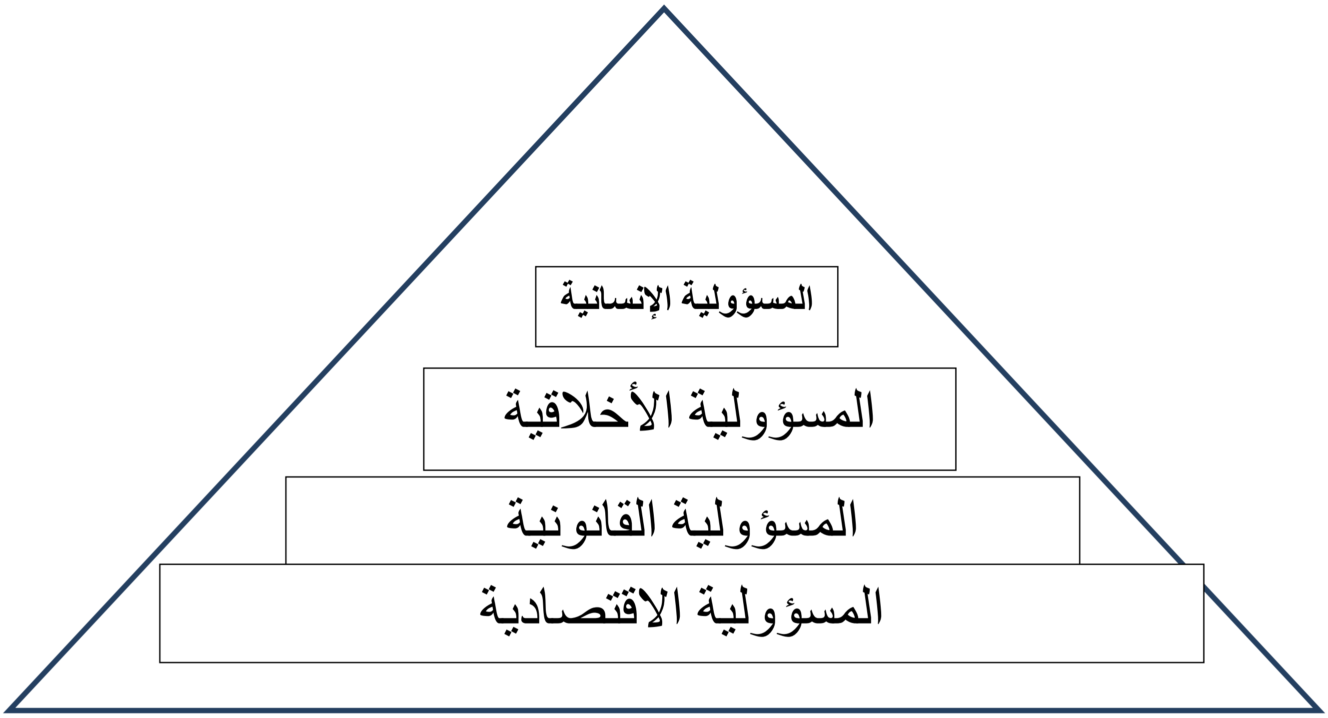
المرحلة الثالثة: ينظر فيها إلى المنشأة على أنها نظام فرعي اجتماعي داخل نظام اجتماعي اكبر وأنه يجب على إدارة المنشأة أن تحافظ على التوازن مع هذا النظام وذلك تحقيقاً لأغراض النمو والبقاء أي أن المصلحة الذاتية للمنشأة مرتبطة ارتباطاً قوياً بتحقيق الرفاه الاجتماعي العام.

تهدف المحاسبة الاجتماعية إلى إعداد التقارير عن الأنشطة التي تقوم بها المنشأة ويكون لها آثار اجتماعية، فمثلا بيان أثر قرارات المنشأة على تعليم وصحة العاملين فيها ، وعلى الأمن العام، وعلى المحافظة على حقوق الأفراد والجماعات وغيرها من النواحي الاجتماعية، جميعها تقع ضمن إطار المحاسبة عن المسئوليات الاجتماعية. (الفيومي، ٢٠٠٠م، ص ٢٧)

وكذلك عرفت المحاسبة الاجتماعية بأنها: التزام الأعمال التجارية والصناعية والاستثمارية وغيرها للمساهمة في التنمية الاقتصادية المستمرة بالعمل مع المستخدمين، والسكان المحليين والمجتمع بشكل عام لتحسين حياتهم في الطرق الجيدة للعمل والتطوير للوصول إلى الرفاهية العامة للسكان المحليين. (المجلة الالكترونية ''Business Respect'' ٢٠٠١ العدد (٣٨))

ويمثل الشكل التالي هرم المسؤولية الاجتماعية، والمتمثل في أربعة أشكال من المسؤولية التي تقع على عاتق المنظمة:

الشكل رقم (٣)
هرم المسؤولية الاجتماعية



(Ariche B. Corroll, ,1991,p42)

وفيما يلي توضيح للمفاهيم الواردة في الهرم:

- **المسؤولية الاقتصادية:** حيث أنه من واجب المنظمة أن تعمل على إنتاج السلع والخدمات محل تخصصها بفاعلية ونجاح وكفاءة وبالسعر المناسب لها وللمجتمع، للوصول إلى الأرباح المطلوبة والارتقاء إلى الأفضل في خدمة المجتمع.

- **المسؤولية القانونية:** حيث تتمثل هذه المسؤولية في مدى مراعاة المنظمة للقوانين والأنظمة السائدة والمطبقة في الدولة مكان المشروع وخصوصا القوانين ذات العلاقة بالبيئة والمجتمع.

- **المسؤولية الأخلاقية:** حيث تعتبر هذه المسؤولية مكمله للمسؤولية القانونية، حيث ترى المؤسسة ضرورة الالتزام ببعض الأمور غير المنصوص عليها بالقوانين ولكنها ترضي الأفراد في المجتمع، حيث أنه يجب عليها مراعاة الأمانة والعدالة في معاملتها مع العاملين بها والمتعاملين معها.

- **المسؤولية الإنسانية:** وهي ما يرغب المجتمع الحصول علية من منافع ومزايا من المنظمة، حيث ترجع إلى تقديرات المنظمة لما ينتظره المجتمع منها، مثل إعداد برامج لتطوير المعوقين، وتمويل البرامج الخيرية بكافة أشكالها وإتاحة فرص العمل لأفراد المجتمع وتمويل مشروعات التجديد الحضري.

(Ferrel, et..al, 2008,p95)

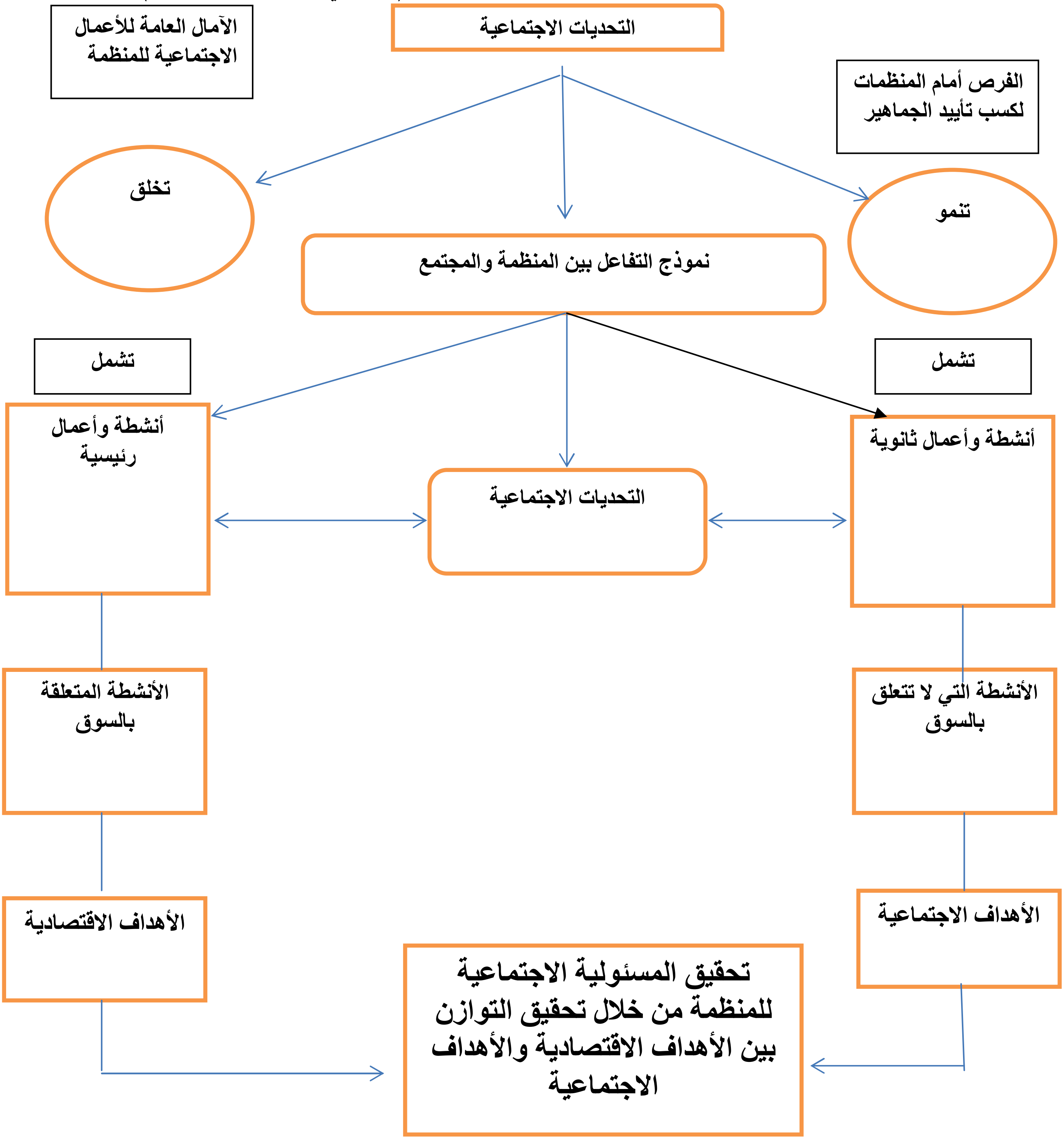
إلا أن البعض يرى أن المسؤولية الاجتماعية تمثل في الأنشطة التي يقوم المشروع بتنفيذها اختياريا والتي تعنى بالتزامات المشروع تجاه المجتمع بالإضافة إلى التزامات المشروع تجاه أصحابه وهذا يعني مراعاة "الأنشطة الاجتماعية بجانب الهدف التقليدي للمشروع وهو تحقيق الربح. ويشير كل من (Keith Davis & William C. Fredderick) إلى أن المسئولية الاجتماعية تتمثل في تحقيق التوازن بين الأهداف الاجتماعية والأهداف الاقتصادية وذلك من خلال مواجهة التحديات الاجتماعية المختلفة. وطلبا الى أن تكون استجابة المنظمة لتلك المسؤوليات عن طواعية وليس خوفا من النقد أو التهديد باستخدام القانون، وينصحا منظمات الأعمال بالاستجابة لمتطلبات البيئة والالتزام بالمسؤولية الاجتماعية تجاهها،

وإلا فإن المجتمع على المدى البعيد سيسلب مكانتها وقوتها لما أسمياه بالقانون الحديدي للمسئولية. ويبين الشكل التالي وجهة النظر السابقة:

(Davis & Frederick, 1967, p271)

الشكل رقم (٤)

التوازن بين الاهداف الاقتصادية والأهداف الإجتماعية (المغربي، ٢٠٠٦، ص٥٦٥)



أسباب اهتمام الشركات بالمسؤولية الاجتماعية:

يمكن تلخيص أهم النقاط التي تؤدي إلى قبول الشركات لمسؤولياتها الاجتماعية بما يلي:

١- تفيد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية اهتمامات الشركة في المدى الطويل، وذلك عن طريق إعطاء صورة أفضل عن نشاط المشروع وصلاحيته للعمل في الفترة طويلة الأجل.

٢- عادة ما تمتلك الشركات الموارد المادية والبشرية لحل المشاكل الاجتماعية.

٣- هنالك حاجة ملحة لموازنة قوة الشركات بمسؤولياتها، فالمجتمع والحكومات يمكن أن تتغاضى عن تركز القوة الاقتصادية بالشركات إذا ما قامت الشركات بزيادة نطاق مسؤولياتها الاجتماعية.

٤- هنالك رغبة مستمرة في تجنب تزايد القوانين والتدخل الحكومي في النشاط الاقتصادي، والاتجاهات الاجتماعية سوف تأتي إما عن طريق قبول الشركات لها أو عن طريق التدخل الحكومي، فإذا ما بدأت الحركة من الشركات فإنها ستستطيع التحكم في نطاق مسؤولياتها الاجتماعية.

٥- قد تكون هناك فرص ربح غير ظاهرة. ففي بعض الأحيان تتحول المشاكل إلى مصادر للربح، فمثلا أدى اهتمام الشركات بالتحكم بالتلوث إلى ظهور فرص عمل لعديد من الشركات التي تورد المعدات اللازمة للتحكم في التلوث. (فيومي، ٢٠٠٠،ص٢٢٨-٢٢٩)

أسباب معارضة الشركات للمسؤوليات الاجتماعية: (فيومي، ٢٠٠٠،ص٢٢٨-٢٢٩)

من ناحية أخرى هناك معارضة لقيام الشركات بالإنفاق على المجالات الاجتماعية وذلك على أساس أنه:

(١)يجب على الشركة أن تهتم فقط بتعظيم الأرباح، فهو أساس نجاحها.

(٢)لا تمتلك الشركات المهارات اللازمة للوفاء بالمسؤوليات الاجتماعية إذ أن الشركات مخصصة فقط لتنفيذ وظائف معينة ويجب أن تركز فقط على هذه الوظائف.

(٣)بالتركيز على الحاجة الماسة إلى تحقيق الأرباح فإن المديرين لن يستطيعوا الاستمرار في الوفاء بمسؤولياتهم الاجتماعية في وقت الصعوبات الاقتصادية، نظراً إلى أن التكاليف الاجتماعية عادة ما تفوق العوائد الاجتماعية.

(٤)لا يعتبر المديرون ذوو كفاءة في التعرف على احتياجات الجماهير وأولويتها.

المبحث الثالث: مشاكل الإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية:

مقدمـــــة:

نتيجة للتحول الذي حدث لوظيفة المحاسبة منذ بداية العقد التاسع للقرن العشرين، حيث تحولت المحاسبة من مدخل الملاك (Owners Approach) إلى ما يعرف بمدخل المستخدمين (Users Approach)، فقد تحولت وظيفة المحاسبة من نظام مسك دفاتر الذي يهدف لحماية مصالح الملاك، إلى التركيز على دورها الجديد المتمثل في توفير المعلومات المناسبة لاتخاذ القرارات الصحيحة من اصحاب المصالح في المشروع.

ولكي تقوم المحاسبة بوظيفتها الجديدة ارتقى شأن بعض المعلومات المحاسبية المتعارف عليها مثل: الإفصاح (Disclosure)، والملاءمة (Relevance)، والمصداقية (Reliability) والقابلية للمقارنة (Comparability) والموضوعية (Objectivity)، كما صاحب هذا التطور انفتاح المحاسبة على فروع المعرفة الأخرى، كانفتاحها مثلا على نظرية المعلومات، وهي التي قدمت للمحاسبين الكثير من المفاهيم والأدوات مثلا: مفهوم المحتوى الإعلامي للتقرير المالي. (الحيالي، ٢٠٠٢، ص٤٥)

تختلف وجهات النظر حول مفهوم وحدود الإفصاح عن المعلومات الواجب توفرها في البيانات المالية المنشورة حيث أن سبب هذا الاختلاف ينبع أساساً، من اختلاف مصالح الأطراف ذات العلاقة والذي ينعكس على الزاوية التي ينظر من خلالها كل طرف نحو المشكلة فنظرة الطرف المسؤول عن إعداد البيانات المالية المنشورة مثلاً وهو إدارة المنشأة حيال مشكلة الإفصاح قد لا تلتقي بالضرورة مع نظرة هؤلاء جميعاً وقد لا تلتقي أيضاً نظرة جهات الرقابة والإشراف على المهنة كدواوين المحاسبة و البنوك المركزية و هيئات البورصة

والمجامع المهنية من هنا يصبح من الصعب جداً توفير مفهوم عام وموحد للإفصاح يضمن توفير مستوى الإفصاح الذي يحقق لكل طرف من هذه الأطراف رغباته الكاملة في هذا المجال.

عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين American Institute Of Certified Public Accountants (AICPA) الإفصاح بأنه"عرض المعلومات في القوائم المالية وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها بشكل يضمن إبراز الأمور المادية (الجوهرية)، والتي تضم محتوى القوائم المالية نفسها.(المصطلحات المستخدمة فيها، الملاحظات المرفقة بها، ودرجة ما فيها من تفاصيل)، وبكيفية تجعل لتلك القوائم قيمة إعلامية من وجهة نظر مستخدميها.,(American Institute of Certified Public Accountant (AICPA), 1978)

ويمكن القول بما يختص بالإفصاح المناسب: " إن معطيات عرض المعلومات في القوائم المالية – وفقا لمبادئ المحاسبة للتعارف عليها- تقضي بتوفير عنصر الإفصاح المناسب في هذه القوائم، وذلك بشأن جميع الأمور المادية "الجوهرية" وعنصر الإفصاح المقصود هنا على صلة وثيقة بشكل ومحتوى القوائم المالية، وبالمصطلحات المستخدمة فيها، وأيضا بالملاحظات المرفقة بها، وبمدى ما فيها من تفاصيل وذلك بكيفية تجعل لتلك القوائم قيمة إعلامية من وجهة نظر مستخدمي هذه القوائم. (الحيالي، ٢٠٠٢، ص٤٦)

يمكننا القول بأن الإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي يعني " **تقديم كافة المعلومات والبيانات المحاسبية البيئية والاجتماعية لأداء المنظمة البيئي والاجتماعي بشكل واضح ومفهوم وذلك بالإفصاح عن كافة النشاطات البيئية والاجتماعية وتكاليف تطبيقها**".

دور المنظمات المحاسبية العلمية والمهنية في الإفصاح البيئي:(حلوة حنان، ٢٠٠٣، ص٢٦٩)

تركز اهتمام الاتحادات المهنية والعلمية للمحاسبين على الإفصاح عن أضرار البيئة الناجمة عن نشاط المشروع، مما أدى إلى نشوء اتجاه جديد أصبح يعرف باسم (تخضير مهنة المحاسبة) Greening of Accountancy إشارة إلى حركة حماية البيئة المشهورة باسم حركة أو حزب الخضر

١- الجمعية الأمريكية للمحاسبة (AAA) (American Accounting Association)

بناء على رأي الجمعية الأمريكية للمحاسبة لا توجد أسس وقواعد تتمتع بالموثوقية لقياس وعرض التكاليف الاجتماعية والأضرار البيئية الناتجة عن نشاط المشروع وذلك للأسباب التالية :(A.A.A, 1973, pp 73-120)

١- عدم وجود معايير قانونية لحماية البيئة تلتزم بها المشروعات، أي أن الأضرار البيئية بقيت ((خارجه عن التزام الشركة بها)) ويتحمل تكلفتها المجتمع.

٢- صعوبة القياس النقدي الموضوعي الموثوق به، لكن تتوافر مقاييس غير نقدية لقياس وضبط الأضرار البيئية

٣- عدم توافر أسس مقبولة لتوزيع التكاليف الاجتماعية للأضرار البيئية على المشروعات المسببة.

٤- عدم الرغبة في الإفصاح اختياريا.

وهكذا يرى الباحث أن تقرير(AAA) كان الخطوة الأولى في اتجاه تطوير نموذج متكامل يتضمن قياس وعرض الأداء البيئي والاجتماعي للمشروع ولكنها خطوة صغيرة نسبيا

٢-مجموعة عمل خبراء الأمم المتحدة(A.A.A, 2000, pp 175-179)

وجهت مجموعة عمل خبراء الأمم المتحدة للمعايير والتقارير المحاسبية الدولية (١٩٩٠) الاهتمام إلى مواضيع الإفصاح البيئي، فدعت الشركات إلى الإفصاح عما يلي:- السياسة البيئية للمشروع الإنفاق البيئي خلال الفترة المحاسبية الإنفاق البيئي المتوقع مستقبلا الأنشطة والأداء (مثلا مستويات الضوضاء، النفايات السامة، مستويات الانبعاث الحراري) مقاسا بالأهداف المقننة والالتزام الذاتي.

٣- العمل الجماعي للمنظمات المحاسبية (A.A.A, 2000, pp 175-179)

تحت إشراف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونين (AICPA) ١٩٩٣ درست مجموعة خبراء في محاسبة البيئة من كل من (AICPA) وهيئة معايير المحاسبة المالية (FASB)، وهيئة الاوراق المالية (SEC) موضوع المعايير والإرشادات المحاسبية ولقد تم مناقشة ما يلي:

١- مشكلة ممارسة تطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة عموما (GAAP) للموضوعات المتعلقة بالبيئة، ومعالجتها في القوائم المالية.

٢- التعرف على الأمور البيئية والتي تحتاج إلى معيار محاسبي صادر من جهة مسؤولة وإمكانية تقييمه.

٣- إعطاء نقطة البداية لوضع مرشد في تطبيق المعايير المحاسبية الموجودة والمرتبطة بالأمور البيئية.

وتوصلت هذه الهيئة إلى توصيتين: -

التوصية الأولى: آن المعيار المحاسبي مطلوب للتعرف على الالتزامات البيئية وقياسها.

التوصية الثانية: - أن معدي ومستخدمي القوائم المالية يطالبون بان يكونوا على دراية كاملة بخصوص القوانين الفيدرالية والخاصة بالمعالجات البيئية ومفاهيم الالتزام المشترك والمتعدد.

٤-المعهد الأمريكي للمحاسبيين القانونيين (A.A.A, 2000, P 185)

أصدر المعهد عام ١٩٩٦ المعيار 96-1 Statement of Position (SOP 96-1) لمعالجة الالتزامات البيئية ويتضمن هذا المعيار إرشادات مكثفة جديدة وشاملة تتعلق بالمحاسبية البيئية وفقا لهذا المعيار تشمل الافصاحات (عرض الميزانية وقائمة الدخل) إضافة إلى نوعين من الافصاحات وهما (الإفصاح عن المبادئ المحاسبية والإفصاح عن الخسائر الطارئة والممكنة العلاج).

مشاكل القياس والإفصاح في نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

من المشاكل التي تعترض عملية القياس في المحاسبة الاجتماعية ما يعرف بمشكله التكاليف أو المنافع الاجتماعية المتبادلة (Reciprocal Externalities) والتي تنشأ بسبب تشابك أنشطة المنشاة مع المنشات الأخرى كأن يترتب على نشاط المنشأة (أ) مثلا زيادة في تكاليف منشأة أخرى (ب) أو بالعكس.

كذلك هنالك مشاكل أخرى تتعلق بالإفصاح، حيث تختلف هنا سبل وأساليب الإفصاح عن بيانات النظام، فهناك فئة تقوم وجهة نظرها على أساس الاكتفاء بإبراز البيانات الخاصة بالنشاط الاجتماعي ضمن الملاحظات والإيضاحات الملحقة بالبيانات المالية المنشورة والتي

يتضمنها عادة التقرير السنوي للشركة. أما وجهة النظر الأخرى التي يتبناها دعاه الاستقلالية لنظام (محاسبة المسؤولية الاجتماعية) فتنادي بضرورة إصدار تقرير اجتماعي Social Report يتضمن معلومات مفصلة يوضح الالتزامات الاجتماعية للمنشأة وذلك مقابل البرامج الاجتماعية التي أنجزتها؛ ومن ثم تحديد الانحرافات بها إن وجدت وتوضيح سبب هذه الانحرافات.

ومن هنا يمكن توضيح بعض الجوانب الخاصة بالإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي ومنها (عبد البر، ١٩٩٩م، ص ٢٤٥) **:**

١- من حيث شكل الإفصاح

أ. تقارير وصفية: يتم الإفصاح عن الأداء البيئي في شكل وصفي إنشائي أو وصفي كمي يشمل بعض الأرقام والإحصائيات والنسب داخل تقرير بيئي.

ب. تقارير كمية: تحتوي على معلومات كمية عن الأداء البيئي، مثل كمية الانبعاثات الغازية أو الحرارية، كمية الفاقد.... الخ.

ج. تقارير مالية: وفيها يمكن الحصول على معلومات عن الأداء البيئي في صورة معلومات مالية تمكن من تحديد التكلفة والعائد من النشاط البيئي.

٢-من حيث موقع الإفصاح

يتم الإفصاح عن الأداء البيئي والاجتماعي ضمن تقارير بيئية واجتماعية مستقلة عن القوائم التقليدية وملحقاتها، أو ضمن التقارير البيئية الاجتماعية للمنظمة، ويقوم هذا الأسلوب

على أساس تصميم تقارير اجتماعية وبيئية منفصلة عن التقارير المالية كوسيلة لإظهار مدى وفاء الوحدة الاقتصادية بمسئوليتها الاجتماعية والبيئية. (مطاوع، ٢٠٠٩، ص ٢٣-٢٤)

ولذلك يوجد ثلاثة أنواع من التقارير وذلك على النحو التالي:

١- تقارير وصفية عن الأداء البيئي والاجتماعي.

وهي عبارة عن ملخص وصفي للإسهامات الاجتماعية ويطلق عليها مصطلح المخزون الاجتماعي (Social Inventory) تتضمن التقارير الوصفية المنفصلة عن التقارير المالية والتي توضح الأداء البيئي والاجتماعي بحيث تقدم وصفا للأنشطة البيئية والاجتماعية، التي تؤديها الوحدة الاقتصادية وفاءً لمسئوليتها البيئية والاجتماعية وتعتبر من ابسط التقارير البيئية والاجتماعية وتكون على شكل نموذج ميزانية تتضمن جانبين:

جانب الأصول يصف الآثار الايجابية للأنشطة البيئية و الاجتماعية

جانب الخصوم يصف الآثار السلبية للأنشطة البيئية و الاجتماعية.

٢- **تقارير عن التكاليف البيئية والاجتماعية.**(مطاوع، ٢٠٠٩، ص ٢٣-٢٤)

ويقصد بتقارير التكاليف البيئية والاجتماعية : التقارير التي تتضمن تكاليف الأنشطة البيئية والاجتماعية التي تؤديها الوحدة الاقتصادية بهدف الوفاء بمسؤولياتها البيئية والاجتماعية، وهي تقارير منفصلة عن التقارير المالية التي يتم إعدادها دوريا مع القوائم المالية المنشورة بحيث تربط المنشاة في علاقتها بكل من المنتج، البيئة، الأفراد. وتقوم هذه النوعية من التقارير بالإفصاح عن التكاليف التي قامت بها المنشأة بمزاولة أنشطتها الاجتماعية، بإعداد هذه القائمة من قبل مجموعة مختصة من داخل الوحدة الاقتصادية.

٣- تقرير عن الربح المعدل بتكاليف الأداء البيئي والاجتماعي.(مطاوع، ٢٠٠٩، ص ٢٣-٢٤)

تشمل التكاليف الفعلية التي تتحملها الوحدة الاقتصادية في مجالات الأداء الاجتماعي المختلفة، سواء كانت متعلقة بأنشطة إلزامية أو اختيارية أي أن هذه القائمة تحتوي بداخلها علي التكاليف التالية:

أ- تكاليف الأنشطة الاجتماعية الداخلية للمنشأة مع التفرقة بين تكاليف الأنشطة الاجتماعية الإلزامية وتكاليف الأنشطة الاجتماعية الاختيارية.

ب- تكاليف الأنشطة الاجتماعية في مجال الأداء الاجتماعي الخارجي مع التفرقة بين تكاليف الأنشطة الاجتماعية الإلزامية وتكاليف الأنشطة الاجتماعية الاختيارية.

معايير اختيار المعلومات البيئية والاجتماعية والتي يجب توفرها في التقارير:

(German Environment Ministry , 2003,p ٣٦)

لإخراج التقارير البيئية والاجتماعية بصورة واضحة ومناسبة، ومفيدة لذوي العلاقة، والمهتمين بالإطلاع على مدى مساهمة الشركات بالمسؤولية البيئية والاجتماعية بشكل سهل وواضح يجب أن تتوفر أربعة معايير فيها:

أولاً: الملاءمة:

يعبر هذا المعيار عن أهم خاصية يجب أن تتوفر في البيانات التي تدرج بالتقرير البيئي والاجتماعي. وتنصب هذه المسؤولية على علاقة المعلومات بالهدف الذي تعد من أجله فالبيانات التي تحتويها التقارير البيئية والاجتماعية ينبغي أن تكون قادرة على إشباع حاجة مستخدميها. ...الخ.

ثانيا– البعد عن التحيز:

يقضي هذا المعيار بضرورة أن تكون المعلومات حيادية بحيث تعكس الحقائق بنزاهة دون تحريف. وينطوي ذلك على أن المعلومات التي يحتويها التقرير البيئي والاجتماعي ينبغي أن تعكس كلاً من التأثيرات الموجبة والسالبة للعمليات البيئية والاجتماعية المتعلقة بمسؤولية المشروع عن نتائج هذه العمليات، وأن لا تراعي مصلحة فئة اجتماعية على حساب الفئات الأخرى. فمبالغه المشروع في إظهار التأثيرات الموجبة بقصد كسب ثقة القراء والمستفيدين من التقرير البيئي والاجتماعي يؤدي إلى عدم الوثوق في المعلومات التي يحتويها هذا التقرير، والانحياز في إعداد التقرير البيئي والاجتماعي لخدمة فئة معينة يؤدي إلى تضليل الفئات الأخرى.

ثالثا– القابلية للفهم:

يتطلب هذا المعيار أن تتوافق دلاله المعلومات التي يحتويها التقرير البيئي والاجتماعي مع القدرات الاستيعابية لمستخدميها. ويعتبر هذا المعيار مطلبا أساسيا ينبغي الالتزام به عند إعداد التقرير البيئي والاجتماعي، ذلك لما تتصف به تأثيرات العمليات البيئية والاجتماعية عن خصائص تؤدي إلى احتمال غموض وتعقد المعلومات المعبرة عنها. خصوصا وأن التعامل مع بعض هذه المعلومات يعتبر أمرا حديثا لكل من المعد والمستفيد. ولما كانت اللغة هي أداة التعبير ووسيلة التفاهم، فإن قابلية التقرير الاجتماعي للفهم يتطلب التعبير عن عناصر وتأثيرات المساهمات البيئية والاجتماعية باللغة التي تسمح بمقابله الاحتياجات التي يرغبها مستخدمي هذه التقارير. ..الخ. (بدوي، ٢٠٠٠، ص ٢٠٢-٢٠٦)

رابعا- المرونة:

يقضي هذا المعيار بضرورة استمرار قدرة التقرير البيئي والاجتماعي على خدمة احتياجات المستفيدين منه في الظروف المتغيرة. وتعتبر المرونة من المعايير الأساسية والضرورية الواجب توفرها لضمان فاعلية الاتصال، خصوصا للتقرير البيئي والاجتماعي الذي تتصف عناصره بعدم الثبات والحركة الدائمة. فالعمليات البيئية والاجتماعية التي تفرضها المسؤولية البيئية والاجتماعية قد تتغير من سنه إلى أخرى نتيجة تغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المحيطة بالمشروع. فقد تكون المعلومات البيئية والاجتماعية الخاصة بالماضي غير ملائمة للوقت الحاضر. ...الخ.(بدوي، ٢٠٠٠، ص ٢٠٣)

صعوبة قياس التكاليف البيئية:(أبو سريع، ٢٠٠٤، ص٥٨)

يوجد هناك العديد من الصعوبات التي تواجه عملية قياس التكاليف البيئية حيث تتمثل بما يلي:

صعوبة حصر عناصر التكاليف البيئية:

حيث تنبع هذه الصعوبة من أن الالتزام البيئي للمنشأة وهو النشاط المولد لواقعة الإنفاق والمتسبب في حدوث عناصر التكاليف البيئية هو في حد ذاته مفهوم غير محدد ولم يتفق على أبعاده بشكل قاطع من وجهة النظر العلمية ولا شك أن عدم القدرة على الوصول إلى اتفاق محدد حول ما هيه الالتزام البيئي وحقيقة عناصره إنما يعني تلقائيا عدم القدرة على تحديد مفردات أو عناصر التكاليف البيئية المتولدة عنه وقياسها والتقرير عنها بشكل دقيق.

صعوبة فصل التكاليف البيئية عن الاقتصادية والاجتماعية

حيث أن التداخل بين الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، يؤدي إلى إحداث المشكلات الأساسية في عملية قياس الأداء البيئي لمنظمات الأعمال بشكل موضوعي.

صعوبة ربط التكاليف بالعوائد البيئية

عادة ما يكون من الصعب الحكم على فعالية وكفاءة التكاليف البيئية بسبب صعوبة ربط هذه التكاليف بالعوائد البيئية، أو بعبارة أخرى صعوبة مقابلة عناصر تكاليف الأداء البيئي المتولدة عن الأداء خلال نفس الفترة.

أهداف الإفصاح البيئي والاجتماعي:

تقسم أهداف الإفصاح البيئي والاجتماعي إلى ما يلي:

أولا: الأهداف الخارجية.

١- بيان مدى التزام الشركة بمتطلبات المسؤولية الاجتماعية والبيئية، ومشاركتها في تحمل الأعباء العامة للمجتمع.

٢- يعتبر الإفصاح طريقة لإدارة التفاوض بين المالكين والغير ممن يمارس ضغوطاً على المنظمة كالمستهلكين والمجهزين والجمهور والهيئات الاجتماعية الأخرى.

٣- إظهار أنشطة وفعاليات المؤسسة في مجال حماية البيئة وسلامة مواقع عملها من التلوث والهدر في المواد السامة مما يبرئ مسؤوليتها القانونية حول الأضرار والإصابات التي قد تسببها مؤسسات أخرى مماثلة.

يساعد الإفصاح عن الأنشطة البيئية والاجتماعية على ما يلي:

١- يساعد مستخدمي المعلومات على اتخاذ قرارات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء فضلاً عن تطوير البحوث والدراسات في مجال سلامة البيئة وخدمة المجتمع.

٢- كسب رضا وقناعة المستهلكين بما تطرحه المنظمة من سلع وخدمات في السوق وبالتالي زيادة الإقبال على منتجاتها.

٣- المحافظة على المركز التنافسي للمؤسسة بالنسبة للمؤسسات المماثلة في السوق من خلال تحسين سمعتها تجاه الأطراف ذات العلاقة بنشاطاتها الاقتصادية والاجتماعية.

أظهار التزام المنظمة بالقوانين والتشريعات الحكومية وغير الحكومية مما يضفي على وجودها صفة شرعية وأجازة لنشاطاتها. (Farghally, A. 1997, pp 75-76)

ثانيا: الأهداف الداخلية وتتمثل فيما يلي:

١- يوفر الإفصاح قاعدة جيدة للبيانات والمعلومات يمكن أن تخدم مالكي الشركة والعاملين فيها فيما يتعلق بكفاءة الإجراءات المتخذة للمحافظة على سلامة البيئة، فضلاً عن إطلاع الإدارة على حجم التكاليف الإضافية التي تتحملها في حماية البيئة.

٢- التزام المنظمة بإجراءات سلامة البيئة وحمايتها من التلوث يساهم في خلق حالة من الاستقرار النفسي والصحي للعاملين فيها مما يقلل من حدة دوران اليد العاملة والتكاليف المرتبطة به. (Gadin, E, 2000, p132-13)

نماذج التقارير عن الأداء البيئي والاجتماعي:

لقد كان هناك اهتمام واضح خصوصا في الدول المتقدمة في الإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية بشكل واضح سواء باستخدام طريقة الدمج في القوائم المالية التقليدية، أو عن طريق استخدام قوائم مالية منفصلة متخصصة بمعالجة وإفصاح المساهمات البيئية

والاجتماعية، حيث أن هناك بعض النماذج الخاصة بالإفصاح عن المسؤوليات البيئية والاجتماعية، ومنها:

١- نموذج American Accounting Association (AAA)

٢- نموذج (Linowes)

٣- نموذج (Estes)

٤- نموذج (الصعيدي)

٥- نموذج (عبد المجيد)

وأدناه خلاصة هذه النماذج:

أولا: نموذج American Accounting Association (**AAA**).

بدأت دراسة لجنة التأثيرات البيئية لسلوك المشروع المنبثقة عن جمعية المحاسبة الأمريكية في عام ١٩٧٣م، باستعراض الأسباب التي حالت دون قيام المحاسبين بتوفير المعلومات المتعلقة بتأثيرات المشروع على البيئة بالرغم من اعترافهم بوجود هذه التأثيرات، فأوضحت بأنه حتى وقتنا هذا لا توجد أسس أو قواعد لقياس وعرض التكاليف الكلية للأضرار البيئية الناشئة عن عمليات المشروع، حيث اقترحت اللجنة المنبثقة عن جمعية المحاسبة الأمريكية نموذجاً يقوم على الإفصاح الروائي "Narrative Disclosure" لجهود المشروع لحل المشكلات البيئية، وقد أوصت اللجنة بتضمين القوائم المالية المنشورة ملاحظات هامشية عن هذه الجهود، باستخدام أسلوب الوصف الروائي للإفصاح عن ما يلي:(American Accounting Association , 1973, pp73-120)

١- المشاكل البيئية الرئيسية :حيث يتم تحديد المشاكل التي تواجه المنظمة فيما يخص الرقابة على التلوث والمعايير المسموح بها والعقوبات المقررة على من يتجاوزها.

٢- خطط المشروع للحد من هذه المشاكل: حيث يتم الوصف الدقيق المتبع من قبل المنظمة للحد من هذه المشكلات ومعالجتها.

٣- التقدم الذي حققه المشروع في حل المشاكل البيئية: حيث يتم توضيح ما قد وصلت إليه المنظمة بخصوص المشكلة وتحديد التكاليف التي ترتبت على المنظمة للوصول إلى هذا الإنجاز والتأثيرات البيئية الجوهرية على المركز المالي للمشروع وعلى نتيجة عملياته.

وبتقييم نموذج (AAA) يتضح أنه يركز اهتمامه حول توفير المعلومات المتعلقة بمشكلة التلوث البيئي فقط، وهو الأمر الذي يجعله غير مفيد في تقييم الأداء البيئي والاجتماعي الشامل للمشروع، كما أن سهولة إعداده وقابلية المعلومات الواردة فيه للفهم كانت المعيار الأساسي الذي عملت اللجنة على تحقيقه، حيث بينت أن سبب ذلك هو ضرورة تشجيع المشروعات على الإفصاح عن مساهماتها في حل المشاكل البيئية عن طريق نموذج يكون قابلاً للتطبيق، حيث كانت هذه هي الخطوة الأولى نحو تطوير نموذج مناسب لقياس وعرض الأداء البيئي والاجتماعي للمشروع. (بدوي، ٢٠٠٧، ص ص١١١-١١٣)

يرى الباحث أن هذا النموذج غير مجد بالشكل المطلوب، وأنة يترك لمعدي القوائم المالية مجالاً للسرد والمبالغة حول الخطط المستقبلية الموضوعة، ومتابعة الإنجازات التي تم التوصل إليها في حال غياب الرقابة كما هو مطلوب.

ثانيا: نموذج (Linowes)

سمي هذا النموذج بهذا الاسم نسبة إلى صاحبة حيث يهدف هذا النموذج إلى توضيح التكاليف المترتبة على أداء المنظمة للمسؤولية الاجتماعية الواقعة على عاتقها، حيث يعالج هذا النموذج الموارد البشرية، والموارد الطبيعية، والمنتج حيث أطلق على النموذج (تقرير النشاط الاجتماعي الاقتصادي)، حيث يقدم بشكل دوري مع القوائم المالية التقليدية ويوضح الملحق رقم (١) ذلك. (Linowes, 1972, , PP58-61).

وبتحليل النموذج يتضح ما يلي:

١- يتضمن النموذج الأنشطة ذات المضمون البيئي والاجتماعي التي تؤثر على رفاهية العاملين وأمان المنتج ونوعية البيئة الطبيعية، حيث يركز النموذج على عناصر التكاليف المرتبطة بالعمليات البيئية والاجتماعية وإهمال المنافع المترتبة عنها لما يواجه قياسها من صعوبات، وهو ما يؤثر على شمولية النموذج في مجال تقييم الأداء البيئي والاجتماعي للمشروع.

٢- يستخدم القياس النقدي لتحديد قيمة عناصر النموذج، حيث يلاحظ أن التحسينات يتم قياسها بموضوعية، حيث تحدد بناء على ما يتحمله المشروع فعلا من تكاليف، أما الأضرار فيتم تحديدها تقديريا على أساس حكمي.

٣- يتصف النموذج بسهولة إعداده، وتنحصر مشكلته في تحديد أحد عناصره وهي الأضرار. (بدوي، ٢٠٠٧، ص ص ١١١–١١٣)

ثالثا: نموذج (Estes).

يقوم نموذج "Estes" على بديهة أساسية وهي أن التوزيع الأمثل للموارد يجب أن يركز على البيانات والمعلومات التي يتم إعدادها من وجهة نظر المجتمع . واستناداً إلى وجهة نظر "Estes" فقد أقترح نموذجاً للتقرير الاجتماعي الشامل في صورة قائمة أطلق عليها قائمة التأثيرات الاجتماعية "Social Impact Statement"، ويوضح الملحق رقم (٢) ذلك.

(Estes, 1976,p p170-182)

يتضح من النموذج المذكور ما يلي:

١- هنالك نمييز بين التكاليف الاجتماعية والمنافع الاجتماعية، حيث يقصد بالمنافع الاجتماعية: أي عائد للمجتمع أو أحد عناصره سواء كانت منافع اقتصادية أو غير اقتصادية، وسواء كانت داخلية أو خارجية. أما التكاليف فيقصد بها التضحية أو الضرر الذي يقع عبؤه على المجتمع أو أحد عناصره، سواء كان اقتصاديا أو غير اقتصادياً، داخليا أو خارجيا.

٢- يتم قياس جميع العناصر بصورة نقدية وإن اختلفت أسس التقييم.

٣- يتم عرض التكاليف والمنافع المتعلقة بكل عملية اجتماعية بشكل منفصل دون إجراء مقاصة بينهما للتعرف على إجمالي المنافع وإجمالي التكاليف التي تخص كل عملية اجتماعية.

٤- مقابلة إجمالي المنافع الاجتماعية بإجمالي التكاليف الاجتماعية ويتمثل الفرق بينهما هو إجمالي الفائض (العجز) الاجتماعي الذي تحقق للمجتمع.

رابعا: نموذج (الصعيدي)

يشمل هذا النموذج تحليلاً للمنافع والأعباء المتعلقة بأهداف اجتماعية أخرى للوصول إلى الفائض الاجتماعي باعتباره مؤشراً للربحية الاجتماعية، بحيث يمكن استخدامه في تقييم مجهودات الإدارة في استخدام الموارد المتاحة لها، وتحديد قدرة المشروع في خدمة أغراض المجتمع والمساعدة في عملية التخصيص الأمثل للموارد الاقتصادية.

ويقوم هذا النموذج على اقتراح قائمة أطلق عليها "قائمة المقابلة بين الأعباء والمنافع الاجتماعية من وجهة نظر المجتمع" حيث أعدت هذه القائمة بناء على نفس الأسس التي أعدت عليها "قائمة التأثير الاجتماعي " التي اقترحها (Estes) إلا أن نموذج الصعيدي أعاد تبويب عناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية التي احتواها نموذج (Estes) بطريقة معينه بهدف توحيد مراحل القياس المتتابعة، للوصول إلى إعداد قائمة قابلة للمقابلة بين الأعباء والمنافع على المستوى القومي بتجميع قوائم الأنشطة المتجانسة على المستوى الجزئي. (بدوي، ٢٠٠٧، ص ص١٢٣-١٢٧

خامسا: نموذج (عبد المجيد، عام ١٩٨٦)

يقوم هذا النموذج على تحقيق التكامل بين المعلومات الاجتماعية والمعلومات المالية عن طريق الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في التقارير المالية، دون الحاجة إلى تعديل جوهري في النظام المحاسبي التقليدي القائم، حيث يقتصر التغيير في كيفية عرض كل من المعلومات المالية والمعلومات الاجتماعية.

يتم اتباع الأسس التالية لإعداد نموذج "عبد المجيد":

١- التمييز بين كل من التكاليف الاقتصادية الخاصة بالمشروع (المصروفات) والتكاليف الاجتماعية التي ترتبط بالأنشطة البيئية والاجتماعية للمشروع.

يقسم حساب الأرباح والخسائر إلى مرحلتين أساسيتين: المرحلة الأولى يتم فيها التوصل إلى صافي الربح (الاقتصادي)، الذي ينتج من مقابلة إيرادات النشاط (الاقتصادي) للشركة بالتكاليف (الاقتصادية). (عبد المجيد، ١٩٨٤، ص ٢٦٥)

أما المرحلة الثانية فيتم فيها تحديد صافي الربح الاقتصادي الاجتماعي للشركة وذلك بخصم التكاليف الاجتماعية من صافي الربح المحاسبي.

٢- ويتم إظهار الأصول والالتزامات الخاصة بالأنشطة الاجتماعية كل في بند مستقل حسب ارتباطها بنوع الأصول أو الالتزامات، وحسب انتمائها لمجال المسؤولية الاجتماعية الذي يخصها وعلى أن يتم بنفس الترتيب الذي تظهر فيه عناصر الميزانية العمومية، ويوضح الملحق رقم (٣) ذلك .

وبرأي الباحث فإن نموذج عبد المجيد مفصل بشكل دقيق وكبير، حيث أنه واضح ومفهوم للعموم ممن لديهم خلفية محاسبية بسيطة، إلا أن هذا التفصيل يعتبر عيباً حيث أن النموذج يحتوي على أمور إدارية كثيرة ليس لها قيم مادية توجب الإفصاح عنها.

القوائم المالية لبعض الشركات المساهمة العامة الفلسطينية التي تبين الإفصاح البيئي والاجتماعي في هذه الشركة الملحق رقم (٥).

الفصل الثالث

الدراسة الميدانيـــــة

أولاً: مقدمـــــة:

ثانياً: منهجية الدراسة:

ثالثاً: مجتمع عينة الدراسة:

رابعاً: أداة الدراســــــة:

خامساً: صدق أداة الدراســــة:

سادساً: ثبات أداة الدراســــة:

سابعاً: إجراءات الدراسة:

ثامناً: المعالجة الإحصائية:

الفصل الثالث

الدراسة الميدانيـــــــــة

مقدمــــة:

يتناول هذا الفصل وصفاً للطريقة والإجراءات التي اعتمدت في هذه الدراسة، حيــث يشمل وصفا لمنهجية الدراسة ومجتمعها وعينتها، والأدوات المستخدمة في جمــع البيانـــات، والطرق الإحصائية التي استخدمت في تحليل البيانات واستخراج النتائج.

منهجية الدراسة:

تم استخدام اسلوب المقابلة الشخصية مع الاشخاص ذوي العلاقة لمعالجة الفرضية الأولى والثانية من موضوع البحث، حيث طرح عليهم ما يقارب ٣٠ سؤال والتى عولجت فيما بعد .

كذلك تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يهتم بجمع البيانات وتحليلها وتفسيرها بالإضافة إلى المعالجة الإحصائية للمتغيرات وارتباطاتها وكذلك تحليل وتفسير النتـــائج مـــن خلال ارتباطها بالواقع.

مجتمع عينة الدراسة:

يشكل المدراء الماليون والمدققون الداخليون فـــي الـــشركات المـــساهمة العامـــة الفلسطينية مجتمعاً للدراسة، حيث تم اختيار عينة الدراسة معتمدين على بيانـــات البورصـــة الفلسطينية بحيث تشكلت العينة من ٣٧ شركة وزعت عليها الاستبانات حيث كان استبيانان لكل شركة واحدة للمدقق الداخلي والأخرى للمدير المالي فيها، وقد تم توزيع (٧٤) استبانة ،

استرد منها (٧٠) استبانة (بنسبة ٩٥%)، اعتبرت مناسبة لإجراء التحليل الإحصائي، والملحق رقم ( )يبين أسماء الشركات المساهمة العامة الفلسطينية التي تشكل مجتمع الدراسة .

كما تمت المقابلة الشخصية مع هؤلاء الاشخاص انفسهم أو من ينوب عنهم لاجــراء المقابلة والتى استمرت ما يقارب (٤٥) دقيقة .

أداة الدراســـــــة:

تم الحصول على البيانات الأولية من خلال المقابلة الشخصية لمعالجــة الفرضــيات الأولى والثانية . وتصميم استبانة لمعالجت الفرضيات الخمسة الأخــرى لأغــراض تحقيــق أهداف الدراسة صممت بناءً على نموذج ليكرت (Likert Scale) الخماسي، و تألفــت مــن جزئين، اشتمل الجزء الأول على بيانات المعلومات الديموغرافية، والجزء الثاني اشتمل على الأسئلة المتعلقة بموضوع الدراسة، تضمنت الاستبانة جــزئين، الأول: شــمل المعلومــات الديموغرافية لعينة الدراسة.

أما الجزء الثاني فشتمل على أسئلة تتعلق بالفرضيات السبع الخاصة بالدراسة، إذ بلغ المجموع الكلي لفقرات هذه الفرضيات (٦٦) فقرة، والفرضيات الثالثة، وتضمن هذه الفرضية على (١٤) فقرة.أما الفرضية الرابعة، وتضمن هذه الفرضية على (١٣) فقرة، أما الفرضية الخامسة، وتضمن هذه الفرضية على (١٢) فقرة، أما الفرضية الســادسة، وتــضمن هــذه الفرضية على (١١) فقرة، أما الفرضية السابعة، وتضمن هذه الفرضية على (١٦) فقرة.

صدق أداة الدراســــة:

تم التحقق من صدق أداة الدراسة في صورتها الأولية، عن طريق عرض أداة الدراسة بشكلها الأولي على مجموعة من المحكمين المتخصصين، وذلك لإبــداء الــرأي فــي جزئــي الاستبانة، من حيث وضوح الفقرات، وسلامتها اللغوية، ومدى مناسبة الفقرات، وأية اقتراحات وملاحظات يرونها مناسبة من حذف وإضافة وتقديم وتأخير بعــض الفقــرات، وفــي ضــوء الاقتراحات والملاحظات التي أبداها المحكمون تمت التعديلات التي أشاروا إليهــا، لــصياغة بعض الفقرات من حيث البناء واللغة. أما فيما يتعلق بعدد الفقرات، فقد أصبح عدد فقرات أداة الدراسة الكلي بصورتها النهائية (٩٢) فقرة، وقد اعتبرت الإجراءات التي اتبعت في تطــوير أداة الدراسة وآراء المحكمين دليلاً على الصدق الظاهري لأداة الدراسة.

ثبات أداة الدراســــة:

تم استخدام معادلة (كرونباخ– ألفا) لحساب ثبات التجانس على التطبيق الأول، والجدول رقم (١) يوضح ذلك:

جدول رقم (١)
معاملات ثبات التجانس لأداة الدراسة وفرضياتها

الرقم	الفرضية	ثبات	عدد الفقرات
٣	الفرضية الثالثة: (لا تشكل التشريعات الفلسطينية المتعلقة بالمحاسبة معوقاً أمام الــشركات المــساهمة العامــة الفلسطينية لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية)	٠,٦٧	١٤
٤	الفرضية الرابعة: (لا يوجد أي معوقات من الإدارة العليا في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية للإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية)	٠,٨٨	١٣
٥	الفرضية الخامسة: (لا يؤثر تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية على العوامل الفنية المتعلقة بنظام المحاسبة فيها)	٠,٨٩	١٢
٦	الفرضية السادسة: (يوجد وعي كامل لدى الكوادر العاملة فيما يتعلق بالأمور البيئية والاجتماعية لدى الشركات المساهمة العامة الفلسطينية)	٠,٨١	١١
٧	الفرضية السابعة: (لا يوجد أي معوقات من الإدارة العليا في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية للإفــصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية)	٠,٨٥	١٦
	الكلـــــي	٠,٨٢	٦٦

يلاحظ من الجدول (١) أن معاملات الثبات الخاصة بأداة الدراسة وفرضياتها تعتبر مؤشرات كافية لأغراض اعتماد أداة الدراسة في تطبيقها النهائي.

إجراءات الدراسة:

١- قام الباحث بتوزيع استبانات أداة الدراسة على أفراد عينة الدراسة، وذلك من خلال زيارة المدراء الماليين والمدققين الداخليين في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية والتباحث معهم حول أهمية الدراسة، وأسلوب تنفيذها من خلال توضيح التعليمات لهم شفوياً إضافة للتعليمات المكتوبة على الاستبانة، وذلك بأن يقوم المشارك بالاستبانة بوضع إشارة (√) في المكان المناسب.

٢- تم تفريغ إجابات عينة الدراسة على جهاز الحاسوب، وتحليل البيانات باستخدام نظام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

المعالجة الإحصائية:

تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Statistical Package for Social Sciences –SPSS) في إجراء هذه التحليلات والاختبارات الإحصائية، وكذلك لغايات تحقيق أغراض الدراسة، وتم استخدام الأساليب الإحصائية الآتية:

أ-**الإحصاء الوصفي:** وذلك لعرض خصائص أفراد العينة ووصف إجاباتهم، من خلال استخدام ما يلي:

- النسبة المئوية: واستخدمت لقياس التوزيعات التكرارية النسبية لخصائص أفراد العينة وإجاباتهم على عبارات الاستبانة.

– الوسط الحسابي: واستخدم كأبرز مقاييس النزعة المركزية لقياس متوسط إجابات المبحوثين على أسئلة الاستبانة.

– الانحراف المعياري: واستخدم كأحد مقاييس التشتت لقياس الانحراف في إجابـــات أفــراد العينة عن وسطها الحسابي.

ب–الإحصاء التحليلي:

– اختبار صدق وثبات أداة الدراسة (Cornobach's Alpha): واستخدم لقياس الاتساق الداخلي لأداة الدراسة.

– تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression) لأجل التعرف على مدى احتمالية الإيجاب والقبول للفرضيات.

ج–مستوى الدلالة (الفا "α")

تم اعتماد (٠,٠٥) كحد أعلى لمستوى الدلالة (الفا ""α")، وعليه إذا كـــان مـــستوى الدلالة (٠,٠٥) فأقل فإنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية، أما إذا بلغ مستوى الدلالة أكبر من (٠,٠٥) فانه لا توجد علاقة، وبنفس الأسلوب يتم قبول أو رفض الفرضيات، فإذا كان مستوى الدلالة (٠,٠٥) فأقل فإننا نرفض الفرضية الصفرية (H0) التي تقول بعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية، ونقبل بالفرضية البديلة (Ha) التي تقول بأن هناك فروقاً ذات دلالة إحصائية.

الفصل الرابع
التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

المبحث الأول: خصائص عينة الدراسة (المعلومات الشخصية والديمغرافية):

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراســـــة:

المبحث الثالث: اختبار الفرضيـــــات:

الفصل الرابع

التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

المقدمـــة :

يتناول هذا الفصل عرضاً للنتائج التي تم التوصل إليها من خـــلال تحليـــل البيانـــات الإحصائية التي تم جمعها من الاستبانة التي وجهت للمدراء الماليين والمدققين الداخليين لدى الشركات المساهمة العامة الفلسطينية، وقد تم الاعتماد على مستوى " ليكـــرت" الخماســـي، إذ تضمنت الاستبانة درجة الموافقة على كل فقرة مقسمة إلى (٥) فئات، حيث تم إدخـــال هـــذه الاستجابات للحاسوب حسب الآتي:

جدول رقم (٢): درجة الاستجابة ورمزها

درجة الاستجابـــــــة	الرمــــــــز
موافق بشدة	٥
موافق	٤
محايد	٣
غير موافق	٢
غير موافق بشدة	١

وبناء على الرموز المعطاة للاستجابة تم حساب الوسط الحسابي للاستجابات بغـــرض الحكم على درجة الموافقة لكل فقرة من فقرات الاستبانة، وتم الحكـــم علـــى قـــيم المتوســـط الحسابي لغرض تحديد "درجة الموافقة " حسب الآتي:

جدول رقم (٣): الوسط الحسابي ودرجة الموافقة

الوسط الحسابـــــــي	درجة الموافقـــــة
٤,٥ -٥	موافق بشدة
٣,٥٠- ٤,٤٩	موافق
٢,٥٠-٣,٤٩	محايد
١,٥-٢,٤٩	غير موافق
١-١,٤٩	غير موافق بشدة

المبحث الأول:خصائص عينة الدراسة (المعلومات الشخصية والديمغرافيـــــــة):

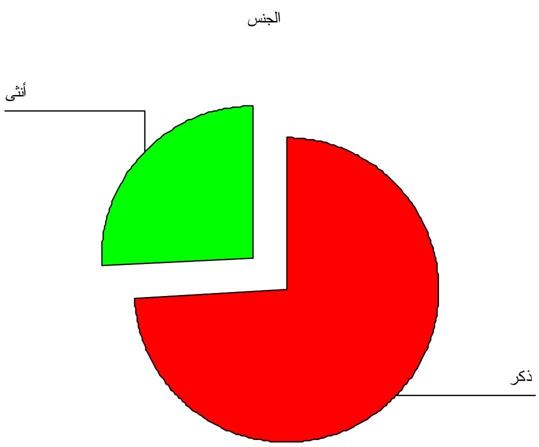
١-الجنس:

الجدول رقم (٤)

التكرارات والنسب المئوية لمتغير (الجنس)

النسبة المئوية	التكرار	الجنس
%74.3	52	ذكـــــــر
%25.7	18	أنثـــــى
%100.0	70	**المجمـــــوع**

تظهر بيانات الجدول رقم (٤) أن نسبة الذكور هي النسبة الأعلى في عينة هذه الدراسة إذ بلغ مجموع الذكور (٥٢) شكلوا ما نسبته (٧٤,٣%) من عينة الدراسة، وبالنسبة للإناث فقد بلغت نسبتهن (٢٥,٧%) من عينة الدراسة، ويبين الشكل رقم (٥) هذه النسب.



الشكل رقم (٥): التكرارات والنسب المئوية لمتغير (الجنـــس)

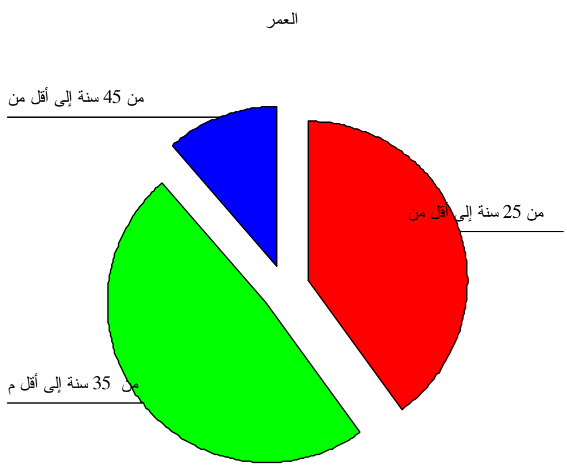
٢-العمـــــر:

الجدول رقم (٥)

التكرارات والنسب المئوية لمتغير (العمـــــر)

العمـــــر	التكرار	النسبة المئوية	
من 25 سنة إلى أقل من 35 سنة	28	%40.0	
من 35 سنة إلى أقل من 45 سنة	34	%48.6	
من 45 سنة إلى أقل من 55 سنة	8	%11.4	
المجموع	70	%100.0	

تظهر بيانات الجدول رقم (٥) أن نسبة الأشخاص ذوي الأعمار (من ٢٥ سنة إلى أقل من ٣٥ سنة) بلغت (٤٠,٠%)، وكذلك الأمر بالنسبة لذوي الأعمار (من ٣٥ سنة إلى أقل من ٤٥ سنة) فقد بلغت نسبتهم (٤٨,٦%)، وأخيراً بالنسبة لذوي الأعمار (من ٤٥ سنة إلى أقل من ٥٥ سنة) فهي النسبة الأقل في عينة الدراسة إذ شكلوا ما نسبته (١١,٤%)، ويظهر الشكل رقم (٦) توزيع أفراد عينة الدراسة بحسب متغير العمر.



الشكل رقم (٦): التكرارات والنسب المئوية لمتغير(العمـــــر)

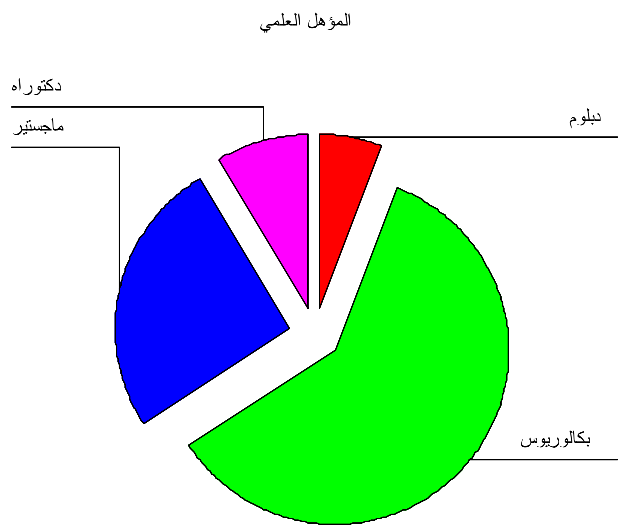
٣-المؤهل العلمـــــــــي:

الجدول رقم (٦)

التكرارات والنسب المئوية لمتغير (المؤهل العلمي)

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
دبلوم	4	%5.7
بكالوريوس	42	%60.0
ماجستير	18	%25.7
دكتوراه	6	%8.6
المجموع	70	%100.0

تظهر بيانات الجدول رقم (٦) أن نسبة الحاصلين على الدبلوم المتوسط بلغت نسبتهم (٥,٧%)، أما بالنسبة للحاصلين على الدرجة الجامعية الأولى (بكالوريوس) فبلغت هذه النسبة ما يقرب (٦٠,٠%)، وهي النسبة الأكبر في عينة هذه الدراسة، أما بالنسبة للحاصلين على درجة الماجستير قد بلغت نسبتهم (٢٥,٧%)، وبالنسبة للحاصلين على درجة الدكتوراه فبلغت النسبة ما يقرب (٨,٦%)، ويظهر الشكل رقم (٧) توزيع أفراد عينة الدراسة بحسب متغيــر المؤهل العلمي.



الشكل رقم (٧): التكرارات والنسب المئوية لمتغير(المؤهل العلمي)

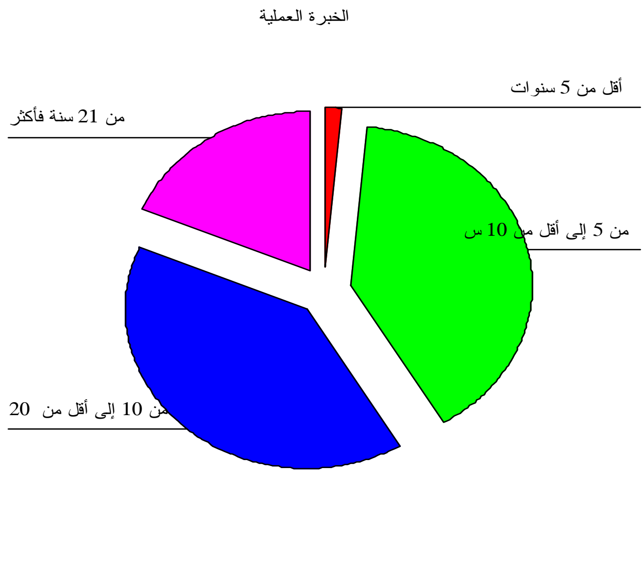
٤-عدد سنوات الخبــرة:

الجدول رقم (٧)

توزيع أفراد عينة الدراسة بحسب متغير (عدد سنوات الخبــرة)

عدد سنوات الخبــرة	التكرار	النسبة المئوية	
أقل من 5 سنوات	1	%1.4	
من 5 إلى أقل من 10 سنوات	28	%40.0	
من 10 إلى أقل من 20 سنة	28	%40.0	
من 21 سنة فأكثر	13	%18.6	
المجمــــوع	70	%100.0	

يلاحظ الباحث من خلال الجدول رقم(٧) أن نسبة من يملكون خبـرات (أقـل مـن ٥ سنوات) فبلغت هذه النسبة ما يقرب (١,٤%)، وهي النسبة الأدنى في هذه العينة، أما بالنسبة لذوي الخبرات (من5 إلى أقل من 10 سنوات) بلغت (٤٠,٠%)، وكذلك الأمر بالنـسبة لـذوي الخبرات (من10 إلى أقل من 20 سنة) فبلغت نسبتهم (٤٠,٠%)، وأخيـراً بالنـسبة، لـذوي الخبرات (من ٢١ سنة فأكثر) فبلغت نسبتهم (١٨,٦%)، والشكل رقم (٨) يمثل توزيع أفراد عينة الدراسة بحسب متغير عدد سنوات الخبرة.



الشكل رقم (٨): التكرارات والنسب المئوية لمتغير (عدد سنوات الخبــرة)

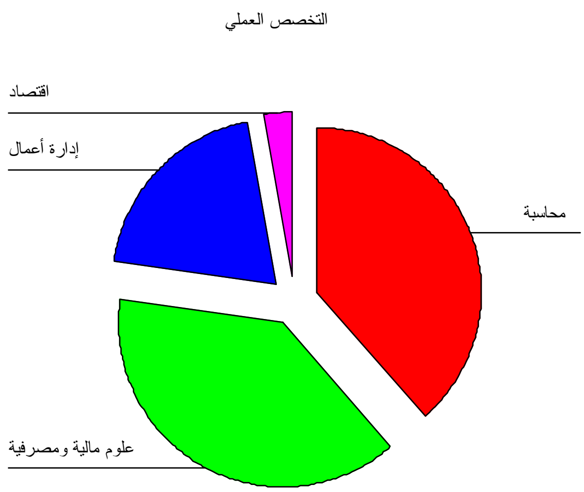
٥-التخصص العلمي:

الجدول رقم (٨)

توزيع أفراد عينة الدراسة بحسب متغير (التخصص العلمي)

التخصص العلمي	التكرار	النسبة المئوية	
محاسبة	27	%38.6	
علوم مالية ومصرفية	27	%38.6	
إدارة أعمال	14	%20.0	
اقتصاد	2	%2.9	
المجمـــــوع	٧٠	**%100.0**	

يلاحظ الباحث من خلال الجدول رقم(٨) أن نسبة ذوي تخصص (المحاسبة) بلغت نسبتهم ما يقرب (٣٨,٦%)، وكذلك الأمر بالنسبة للحاصلين على تخصص (الحاصلين على تخصص المحاسبة) بلغت (٣٨,٦%)، وأما بالنسبة للحاصلين على تخصص (إدارة الأعمال) فقد بلغت نسبتهم (٢٠,٠%)، وأخيراً، بالنسبة للحاصلين على تخـصص الاقتـصاد (فبلغـت نسبتهم) (٢,٩%)، وهي النسبة الأدنى في هذه الدراسة، والشكل رقم (٩) يمثل توزيع أفـراد عينة الدراسة بحسب متغير التخصص العلمي.



الشكل رقم (٩): التكرارات والنسب المئوية لمتغير (التخصص العلمي)

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراســــة:

الفرضية الأولى: (لا توجد مشاكل في الإفصاح عن المحاسبة البيئية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية):

تم زيارة الشركات المساهمة العامة الفلسطينية وأجري مقابلة مع الأطراف المعنية في هذه الشركات ، حيث كانت مدة المقابلة ما يقارب (٤٥) دقيقة، تم من خلالها توجيه ما يقارب (١١) سؤال على النحو التالي :

١- هل يوجد نقص في البيانات والمعلومات الخاصة بالأداء البيئي والاجتماعي؟

كانت الإجابة بأن هنالك نقص كبير في البيانات والمعلومات الخاصة بالمحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها ، بسبب عدم القدرة على تحديدها بشكل دقيق أو شبه دقيق مع العلم بأن هذه المشكلة تعاني منها معظم الشركات مع دول العالم كافه بما فيها الشركات العالمية الكبيرة .

٢- هل يوجد معايير بيئية واجتماعية مفهومة وواضحة يلتزم بها موظفو الشركة ؟

تبين بعد الاطلاع على إجابات الأشخاص الذين جرت معهم المقابلة في الشركات بشكل إجمالي بأنه يوجد معايير بيئية واجتماعية تتعلق بالمحاسبة البيئية والاجتماعية وكيفية الإفصاح عنها لأكنها غير واضحة وغير قابلة للتطبيق في هذه الشركات سواء بسبب نقص في البيانات والمعلومات أو عدم وجود الخبرة الكافية في هذا المجال .

٣- هل تقوم الشركة بقياس تكلفة الأداء البيئي والاجتماعي والإفصاح عنه؟

كانت الإجابة عن ذلك بأن الشركات تحاول قياس تكلفة الأداء البيئي والاجتماعي بحسب الإمكانات والقدرات والمعلومات المتوفرة لديها والتي في الغالب يشوبها النقص وعدم الإكمال لذا وبما أن القاعدة التي يكون القياس على أساسها غير مكتملة وغير صحيحة فإن القياس إن تم يكون غير دقيق وغير صحيح .

٤- هل تقوم الشركة بالإفصاح عن الالتزامات البيئية والاجتماعية المستقبلية ؟

الإجابة : لا تقوم الشركة بالإفصاح عن هذه الالتزامات لأنها في الغالب غير محددة إلا في حال كان هنالك التزام كبير يشكل عبأ اقتصادي واضح على الشركة .

٥- هل يوجد هناك تطبيقات ميدانية عن المحاسبة البيئية والاجتماعية بشكل واضح ؟

الإجابة : تحاول الشركة تطبيق ذلك بقدر استطاعتها لاكنها في الغالب لا تقدر على الوصول إلى نتيجة ومعلومات واضحة بسبب النقص في البيانات والمعلومات الأساسية التي تخص الموضوع ، لذلك فإن تكلفة تنفيذ مثل هذه التطبيقات على ارض الواقع اكبر

بكثير من المنافع التى يتم الحصول عليها وبالتالي فإن عملية التطبيق هذه غير مجدية ولا نقوم بها .

٦- هل هناك اهتمام ورغبة من الإدارة للتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها ؟

الإجابة : هنالك رغبة من الإدارة لتحقيق ذلك ، ولكن بعد التجارب وعدم القدرة على الحصول على المعلومات المطلوبة همشت الإدارة هذا الأمر .

٧- هل يؤدي الإفصاح المحاسبي عن المحاسبة البيئية والاجتماعية إلى الضرر بسمعة الشركة ؟

الإجابة : تتمنى الإدارة القدرة على الإفصاح البيئي والاجتماعي بالشكل الصحيح والدقيق لأنه هذا ما يرفع من سمعه الشركة بشكل كبير، ويدل على قوتها وقدرتها على الاستمرارية والبقاء.

٨- هل هناك تعاون بين موظفي القسم المالي للتعاون في الإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي ؟

الإجابة: هنالك تعاون بين موظفي الشركة جميعا بما فيهم موظفي قسم المحاسبة

٩- هل يوجد أي اعتراض من جهات داخلية وخارجية على تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها ؟

الإجابة : لا يوجد اعتراض من قبل جهات داخلية أو خارجية على تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها بالعكس نتمنى القدرة على ذلك .

١٠- هل تقوم الشركة بالإفصاح عن أدائها البيئي والاجتماعي بالأسلوب الكمي من خلال إعداد تقارير خاصة ومفصلة عن التقارير المالية السنوية؟

الإجابة: نحن لا نقوم بالإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية بقوائم مالية خاص بها ، بل يكون الإفصاح عن طريق الإيضاحات بحيث يوضح فيها مقدار التبرعات والمكافآت والتدريب وغيرها من أمور واضحة ومفهومه .

١١-هل تراعي الشركة أية ملاحظات قد يبديها المدقق الخارجي لدى قيامه بمهام التدقيق بهدف تطوير أسلوب الإفصاح عن الأداء البيئي والاجتماعي؟

الإجابة : نحن نأخذ بعين الاعتبار جميع ملاحظات المدقق الداخلي والخارجي ونعمل بها، ولكن بالغالب ولمعرفة المدققين بطبيعة العمل والإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية تكون ملاحظاته بسيطة وخفيفة ولا تختلف بشكل جوهري مع كيفية الإفصاح بالطريقة التي نقوم بها

الفرضية الثانية: (يوجد استراتيجية للمحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية):

كان هناك (١٥) سؤال تخص هذة الفرضية وجهت للأشخاص المعنيين في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية، وكانت على التحو التالي:

١- هل تقوم الشركة بالإفصاح عن الخطط الخاصة بالمحاسبة البيئية والاجتماعية ؟

الإجابة: لا تقوم الشركة بالإفصاح عن الخطط الخاصة بالمحاسبة البيئية الاجتماعية لأنه لا يوجد هنالك خطط، الا ان وجد التزام بدفعات كبيرة بسبب ضرر بالبيئة من الشركة .

٢- هل تقوم الشركة بالإفصاح عن اتباع أي سياسة أو برنامج اتجاه المسؤوليات البيئة والاجتماعية ؟

الإجابة: لا تقوم الشركة بالإفصاح عن اتباع أي سياسة أو برنامج اتجاه المسؤوليات البيئة والاجتماعية لانه لا يوجد هنالك سياسة تستوجب ذلك لان السياسة المتبعه بسيطة وغير معقدة .

٣- هل يوجد هنالك سياسات وبرامج رسمية تتبعها الشركة بخصوص المسؤوليات البيئية والاجتماعية ؟

الإجابة: لا يوجد هنالك سياسة معينه وبرامج واضحه تتبع في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية بخصوص المحاسبة البيئية والاجتماعية والافصاح عنها .

٤- هل تقوم الشركة بالإفصاح عن أي حوافز تحصل عليها من الحكومة مقابل الالتزام بالمسؤوليات البيئية والاجتماعية مثل الامتيازات الضريبية ؟

الإجابة: ان الشركات المستهمة العامة الفلسطينية تفصح عن اي ايرادت مهما كانت، ففي حال حصول الشركة على حوافز من الحكومة مقابل الالتزامات البيئية والاجتماعية بالتأكيد سيكون هنالك افصاح واضح لهذا الشيئ ولكن يكون موضح بالافصاحات بالموقع المناسب من القوائم المالية .

٥- هل تأخذ الشركة بعين الاعتبار العوامل الاقتصادية المختلفة مثل التضخم عند تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية؟

الإجابة: كانت معظم اجابات الشركات بأن العوامل الاقتصادية المختلفة تأخذ بعين الاعتبار سواء عند تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية أو غيرها.

٦- هل يتم الإفصاح عن الخطط الموضوعية للمحافظة على البيئة والمجتمع بشكل دوري؟

الإجابة: يتم الافصاح عن تلك الخطط في حال كانت تمثل عبأ ماديا في المستقبل على الشركة .-

٧- هل تفصح الشركات عن تكلفة تدوير مخرجات الإنتاج والعوادم لتقليل الضرر بالبيئة والمجتمع ؟

الاجابة: تقوم الشركات بالإفصاح عن أي تكلفة مادية في حال القدرة على تحديدها سواء تتعلق بالأمور البيئية أو الاجتماعية أو غيرها.

٨- هل تفصح المنشأة عن تقييم الأخطار البيئية والاجتماعية ذات العلاقة بمنتجات وخدمات المنشأة؟

الاجابة: لا تقوم الشركة سواء بالقوائم المالية أو الإفصاحات بذلك، لأن هذا ليس مكان للافصاح عن أمور كهذه .

٩- هل تفصح الشركة عن الأمور المحاسبية البيئية والاجتماعية كما تفصح عن أي أمور محاسبية أخرى؟

الإجابة: تقوم الشركة بالإفصاح عن هذة الأمور ولكن ليس كالأمور المحاسبية الاخرى بسبب النقص وعدم القدرة على تحديد ما يخص المحاسبة البيئية والاجتماعية كما هو بالامور الممحاسبية الاخرى .

١٠- هل تفصح الشركة عن التحسينات التي أدخلت على المجالات الرئيسية المتعلقة بالبيئة والمجتمع ؟

الإجابة: تقوم الشركات بالإفصاح عن هذة الامور بالإيضاحات أو في متن القوائم المالية بحسب المبلغ الذي تم إنفاقة من أجل إضافة تلك التحسينات في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية .

١١- هل تأخذ الشركة بعين الاعتبار المحاسبة البيئية والاجتماعية عند وضع الخطط الاستراتيجية طويلة المدى ؟

الإجابة: لا تأخذ الشركات المساهمة العامة الفلسطينية بعين الاعتبار الامور البيئية والاجتماعية عند وضع الخطط الاستراتيجية سواء كانت خطط طويلة الندى أو قصيرة المدى .

١٢- هل تفصح المنشأة عن قيمة (تكلفة) الآلات المستخدمة للحد من التلوث البيئي والاجتماعي ؟

الإجابة: تقوم الشركات المساهمة العامة الفلسطينية بالإفصاح عن أي تكاليف سواء كانت تخص البيئة أو المجتمع او أي امور أخرى، ولكن يختلف موقع الإفصاح فمن

الممكن أن يكون في متن القوائم او الإيضاحات، بحسب المبلغ المدفوع والغرض الذي دفع من أجلة .

١٣- هل تقوم الشركة بالإفصاح عن الالتزامات البيئية والاجتماعية المستقبلية على المدى البعيد في قائمة المركز المالي أو الإيضاحات المتممة لها؟

الإجابة: كانت اجابات معظم الشركات بأن الإفصاح عن هذة الإلتزامات البيئية والإجتماعية المترتبة على الشركة بالمستقبل يفصح عنها من خلال الإيضاحات وليس في متن القوائم المالية .

١٤- هل هنالك تكاليف رقابية محددة ضمن المسؤولية البيئية والاجتماعية يتم الإفصاح عنها بشكل دائم؟

الإجابة: نعم هنالك تكاليف بيئية وإجتماعية يتم الإفصاح عنها بإستمرار مثل التبرعات والتدريب والمكافأت في معظم الشركات المساهمة العامة الفلسطينية .

١٥- هل تقوم الشركة بتحديد تكاليف تطوير التكنولوجيا المستخدمة في معالجة النفايات الخطرة واختيار البدائل المناسبة من المواد الأولية؟

الإجابة: اختلفت الإجابات حول هذا الاستفسار حيث كان الإعتماد على طبيعه عمل الشركة سواء خدمي أو صناعي أو بنوك، حيث كانت اجابات الشركات الصناعية بالايجاب على هذا بعكس الشركات الاخرى .

الفرضية الثالثة: (لا تشكل التشريعات الفلسطينية المتعلقة بالمحاسبة معوقاً أمام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية):

الجدول رقم (١٣) يبين التوزيع النسبي لإجابات أفراد عينة الدراسة المتعلقة بالفرضية الثالثة، كما يمثل الجدول الذي يليه (١٤) الوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الموافقة لكل فقرة من فقرات هذه الفرضية.

الجدول رقـــم (٩)

التوزيع النسبي لإجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة بالفرضية الثالثة

(لا تشكل التشريعات الفلسطينية المتعلقة بالمحاسبة معوقاً أمام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية)

الفقرة	العبارة	موافق بشدة		موافق		محايد		غير موافق		غير موافق بشدة	
		تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية
١-	تشترط التشريعات الفلسطينية اختيار الاستثمار الأقل ضرراً بالبيئة.	٨	١١,٤	٤٨	٦٨,٦	٩	١٢,٩	٥	٧,١	–	–
٢-	يوجد جهة رقابية تطالب بالإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية بشكل دقيق.	١٠	١٤,٣	٤٢	٦٠,٠	١٣	١٨,٦	٥	٧,١	–	–
٣-	عدم إصدار التشريعات المحاسبية البيئية والاجتماعية يساهم في عدم الإفصاح عنها.	١٣	١٨,٦	٤٤	٦٢,٩	٩	١٢,٩	٤	٥,٧	–	–
٤-	عدم الإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية بالشكل الصحيح يترتب عليه مخالفات قانونية ضد الشركة.	١٤	٢٠,٠	٣٨	٥٤,٣	١١	١٥,٧	٧	١٠,٠	–	–
٥-	تلتزم التشريعات الفلسطينية الشركات بتطبيق معايير محاسبية متعلقة بالإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية.	١١	١٥,٧	٤٣	٦١,٤	٧	١٠,٠	٩	١٢,٩	–	–
٦-	تسمح التشريعات بتباين واختلاف طرق ونماذج القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والاجتماعي.	٣	٤,٣	٥٥	٧٨,٦	٧	١٠,٠	٤	٥,٧	١	١,٤
٧-	تجبر التشريعات المدققين الخارجيين على ضرورة الإفصاح البيئي والاجتماعي بشكل دقيق.	١٣	١٨,٦	٤٠	٥٧,١	١١	١٥,٧	٦	٨,٦	–	–
٨-	تلتزم المنشأة بالقوانين والتشريعات التي تفرض التزامات بالتعويض عن التلوث البيئي والضرر الاجتماعي الناشئ عن حوادث	١٠	١٤,٣	٣٩	٥٥,٧	١٦	٢٢,٩	٥	٧,١	–	–

	ماضية.										
٩-	هناك اهتمام من المنظمات الرسمية المختلفة بالمحاسبة البيئية والاجتماعية.	١٤	٢٠,٠	٣٨	٥٤,٣	٧	١٠,٠	١١	١٥,٧	–	–
١٠-	تهتم التشريعات الفلسطينية بمتابعة الإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي والتأكد من صحته.	١١	١٥,٧	٣٧	٥٢,٩	٩	١٢,٩	١٣	١٨,٦	–	–
١١-	تعزز التشريعات دور حماية البيئة والمجتمع عن مطالبتها في الإفصاح المحاسبي عن البيانات البيئية والاجتماعية.	٩	١٢,٩	٣٩	٥٥,٧	١٢	١٧,١	١٠	١٤,٣	–	–
١٢-	لا يوجد تعارض بين التشريعات الفلسطينية والمعايير المحاسبية بخصوص الإفصاح البيئي والاجتماعي.	١٢	١٧,١	٣٨	٥٤,٣	١٣	١٨,٦	٧	١٠,٠	–	–
١٣-	تلتزم التشريعات الفلسطينية بتطبيق معايير محاسبية تتعلق بتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية.	٨	١١,٤	٤٢	٦٠,٠	١١	١٥,٧	٨	١١,٤	١	١,٤
١٤-	يختلف مدى إلزام الشركات بتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية باختلاف طبيعة عملها.	٩	١٢,٩	٥٣	٧٥,٧	٤	٥,٧	٤	٥,٧	–	–

تظهر بيانات الجدول رقم (١٣) أن ١١,٤% من أفراد عينة الدراسة يوافقون بشدة على فقرة (تشترط التشريعات الفلسطينية اختيار الاستثمار الأقل ضرراً بالبيئة)، بينما شكل الموافقون ما نسبته (٦٨,٦%)، وبلغت نسبة المحايدين(١٢,٩%)، أما بالنسبة لغير الموافقين فقد بلغت نسبتهم (٧,١%).

وفيما يتعلق بفقرة (يوجد جهة رقابية تطالب بالإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية بشكل دقيق) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٤,٣%، ويوافقه ٦٠,٠%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٨,٦%، وغير موافق على ذلك ٧,١%.

وبشأن فقرة (عدم إصدار التشريعات المحاسبية البيئية والاجتماعية يساهم في عدم الإفصاح عنها) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٨,٦%، ويوافقه ٦٢,٩%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٢,٩%.وغير موافق على ذلك ٥,٧%.

وفيما يتعلق بفقرة (عدم الإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية بالشكل الصحيح يترتب عليه مخالفات قانونية ضد الشركة) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٢٠,٠%، ويوافقه ٥٤,٣%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٥,٧%، وغير موافق على ذلك ١٠,٠%.

٥-أما فيما يخص فقرة (تلتزم التشريعات الفلسطينية الشركات بتطبيق معايير محاسبية متعلقة بالإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٥,٧%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٦١,٤%، وغير موافق على ذلك ١٠,٠%، وبالنسبة لغير الموافقين بشدة بلغت نسبتهم ١٢,٩%.

وبالنسبة لفقرة (تسمح التشريعات بتباين واختلاف طرق ونماذج القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والاجتماعي) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٤,٣%، والموافق بلغت نسبتهم (٧٨,٦) واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٠,٠%، وغير موافق على ذلك ٥,٧%، وبالنسبة لغير الموافقين بشدة بلغت نسبتهم ١,٤%.

أما بشأن فقرة (تجبر التشريعات المدققين الخارجيين على ضرورة الإفصاح البيئي والاجتماعي بشكل دقيق) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٨,٦%، ويوافقه ٥٧,١%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٥,٧%، وغير موافق على ذلك ٨,٦%.

أما بالنسبة لفقرة (تلتزم المنشأة بالقوانين والتشريعات التي تفرض التزامات بالتعويض عن التلوث البيئي والضرر الاجتماعي الناشئ عن حوادث ماضية) فيوافق بشدة

على ذلك ما نسبته ١٤,٣%، ويوافقه ٥٥,٧%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٢٢,٩%، وغير موافق على ذلك ٧,١%.

وبشأن فقرة (هناك اهتمام من المنظمات الرسمية المختلفة بالمحاسبة البيئية والاجتماعية) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٢٠,٠%، ويوافقه ٥٤,٣%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٠,٠%،وغير موافق على ذلك ١٥,٧%.

وبالنسبة لفقرة (تهتم التشريعات الفلسطينية بمتابعة الإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي والتأكد من صحته) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٥,٧%، ويوافقه ٥٢,٩%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٢,٩%، وغير موافق ١٨,٦%.

وفيما يتعلق بفقرة (تعزز التشريعات دور حماية البيئة والمجتمع عن مطالبتها في الإفصاح المحاسبي عن البيانات البيئية والاجتماعية) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٢,٩%، أما الموافقون فقد بلغت نسبتهم (٥٥,٧%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٧,١%، وغير موافق على ذلك ١٤,٣%.

أما فقرة (لا يوجد تعارض بين التشريعات الفلسطينية والمعايير المحاسبية بخصوص الإفصاح البيئي والاجتماعي) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٧,١%، وبالنسبة للموافقون فقد بلغت نسبتهم (٥٤,٣%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٨,٦% وغير موافق على ذلك.١٠,٠%.

وفيما يتعلق بفقرة (تلتزم التشريعات الفلسطينية بتطبيق معايير محاسبية تتعلق بتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١١,٤%، ويوافقه ٦٠,٠%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٥,٧%، وغير موافق على ذلك ١١,٤%، وبالنسبة لغير الموافقين بشدة بلغت نسبتهم ١,٤ %.

وأخيراً، فيما يخص فقرة (يختلف مدى إلزام الشركات بتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية باختلاف طبيعة عملها) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٢,٩%، ويوافقه ٧٥,٧%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٥,٧%، وكذلك الأمر بالنسبة، لغير موافق على ذلك ٥,٧%.

الجدول رقم (١٠)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لإجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة بالفرضية الثالثة (لا تشكل التشريعات الفلسطينية المتعلقة بالمحاسبة معوقاً أمام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية)

الفقرة	العبـــــــارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى أهم القوة (الترتيب)	مستوى الأثر (درجة الموافقة)
١-	تشترط التشريعات الفلسطينية اختيار الاستثمار الأقل ضرراً بالبيئة.	3.84	.714	٤	موافق
٢-	يوجد جهة رقابية تطالب بالإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية بشكل دقيق.	3.81	.766	٦	موافق
٣-	عدم إصدار التشريعات المحاسبية البيئية والاجتماعية يساهم في عدم الإفصاح عنها.	3.94	.739	٢	موافق
٤-	عدم الإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية بالشكل الصحيح يترتب عليه مخالفات قانونية ضد الشركة.	3.83	.862	٥	موافق
٥-	تلتزم التشريعات الفلسطينية الشركات بتطبيق معايير محاسبية متعلقة بالإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية.	3.80	.861	٧	موافق
٦-	تسمح التشريعات بتباين واختلاف طرق ونماذج القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والاجتماعي.	3.78	.678	٨	موافق
٧-	تجبر التشريعات المدققين الخارجيين على ضرورة الإفصاح البيئي والاجتماعي بشكل دقيق.	3.85	.821	٣	موافق
٨-	تلتزم المنشئة بالقوانين والتشريعات التي تفرض التزامات بالتعويض عن التلوث البيئي والضرر الاجتماعي الناشئ عن حوادث ماضية.	3.77	.783	٩	موافق
٩-	هناك اهتمام من المنظمات الرسمية المختلفة بالمحاسبة البيئية والاجتماعية.	3.76	.946	10	موافق
١٠-	تهتم التشريعات الفلسطينية بمتابعة الإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي والتأكد من صحته.	3.65	.961	١٤	موافق
١١-	تعزز التشريعات دور حماية البيئة والمجتمع عن مطالبتها في الإفصاح المحاسبي عن البيانات البيئية والاجتماعية.	3.67	.880	١٣	موافق
١٢-	لا يوجد تعارض بين التشريعات الفلسطينية والمعايير المحاسبية بخصوص الإفصاح البيئي والاجتماعي.	3.76	.849	١١	موافق
١٣-	تلتزم التشريعات الفلسطينية بتطبيق معايير محاسبية تتعلق بتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية.	3.68	.877	١٢	موافق

١٤-	يختلف مدى إلزام الشركات بتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية باختلاف طبيعة عملها.	3.95	.646	١	موافق
الفرضية عموماً		٣,٧٩٥	**0.813**		**موافق**

يظهر الجدول رقم (١٤) بأن المتوسط العام لإجابات أفراد العينة حول الفرضية الثالثة بلغ (٣,٧٩٥)، "بدرجة موافق"، وأن متوسط الانحراف المعياري بلغ (٠,٨١٣).

كما أظهرت النتائج الواردة في جدول (١٤) أن الأوساط الحسابية لفقرات هذه الفرضية قد تراوحت بين (٣,٦٥-٣,٩٥)، حيث حصلت الفقرة (١٤) على أعلى متوسط حسابي والتي نصها "يختلف مدى إلزام الشركات بتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية باختلاف طبيعة عملها" حيث بلغت النسبة (٣,٩٥) و تلاه المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (٣) والتي نصها "عدم إصدار التشريعات المحاسبية البيئية والاجتماعية يساهم في عدم الإفصاح عنها" والذي بلغ (٣,٩٤)، ثم بعد ذلك جاء المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (٧) والتي نصها "تجبر التشريعات المدققين الخارجيين على ضرورة الإفصاح البيئي والاجتماعي بشكل دقيق" حيث بلغ المتوسط الحسابي (٣,٨٥).

وفيما يتعلق بالفقرة رقم (١٠) والتي نصها " تهتم التشريعات الفلسطينية بمتابعة الإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي والتأكد من صحته " التي كان متوسطها الحسابي أقل المتوسطات حيث بلغ (٣,٦٥) يليها الفقرة (١١) والتي نصها " تعزز التشريعات دور حماية البيئة والمجتمع عن مطالبتها في الإفصاح المحاسبي عن البيانات البيئية والاجتماعية." حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣,٦٧).

الفرضية الرابعة: (لا يوجد أي معوقات من الإدارة العليا في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية للإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية):

الجدول رقم (١٥) يبين التوزيع النسبي لإجابات أفراد عينة الدراسة المتعلقة بالفرضية الرابعة، كما يمثل الجدول الذي يليه (١٦) الوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الموافقة لكل فقرة من فقرات هذه الفرضية.

الجدول رقـــــم (١١)

التوزيع النسبي لإجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة بالفرضية الرابعة
(لا يوجد أي معوقات من الإدارة العليا في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية للإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية)

الفقرة	العبارة	موافق بشدة		موافق		محايد		غير موافق		غير موافق بشدة	
		تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية
-١	هناك مفهوم واضح ومحدد للمحاسبية البيئية والاجتماعية تعمل به الشركة.	٤	٥,٧	٥٤	٧٧,١	١٠	١٤,٣	١	١,٤	١	١,٤
-٢	توفر الإدارة كافة المتطلبات اللازمة لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية.	٦	٨,٦	٥٥	٧,٦	٣	٤,٣	٦	٨,٦	–	–
-٣	هناك اهتمام واضح من الإدارة لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.	١٤	٢٠,٠	٤٥	٦٤,٣	٩	١٢,٩	٢	٢,٩	–	–
-٤	تدرك إدارة الشركة أبعاد المسؤولية البيئية والاجتماعية.	١٦	٢٢,٩	٤٥	٦٤,٣	٦	٨,٦	٣	٤,٣	–	–
-٥	تدرك إدارة الشركة أهمية إعداد الدراسات لتقييم الأثر البيئي والاجتماعي لمشروعاتها.	٨	١,٤	٣٩	٥٥,٧	١٥	٢١,٤	٨	١١,٤	–	–
-٦	هناك اهتمام من إدارة الشركة في المشاركة في برامج حماية وتطوير البيئة والمجتمع.	٥	٧,١	٣١	٤٤,٣	١٩	٢٧,١	١٥	٢١,٤	–	–
-٧	تهتم إدارة الشركة باستخدام التكنولوجيا المتقدمة الأقل ضرراً بالبيئة والمجتمع.	٧	١٠,٠	٤٤	٦٢,٩	٧	١٠,٠	١٢	١٧,١	–	–
-٨	هنالك تعاون مع الإدارة لتوفير الكوادر اللازمة للمحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.	١٦	٢٢,٩	٣٧	٥٢,٩	١٢	١٧,١	٥	٧,١	–	–
-٩	إن اهتمام الإدارة بالنشاط الاقتصادي لم يؤدي إلى تطوير المحاسبة المالية على حساب المحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركة.	٩	١٢,٩	٤٣	٦١,٤	٤	٥,٧	١٤	٢٠,٠	–	–
-١٠	هناك اهتمام من الإدارة لوضع تعليمات تضمن تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.	١٤	٢٠,٠	٤٢	٦٠,٠	١٠	١٤,٣	٤	٥,٧	–	–
-١١	ترى الإدارة أن تكلفة تطبيق الإجراءات المحاسبية البيئية والاجتماعية أكبر من المنافع الناتجة عنها وبالتالي لا تمانع من تطبيقها.	١١	١٥,٧	٣٩	٥٥,٧	١٢	١٧,١	٨	١١,٤	–	–
-١٢	تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية يحسن من عدالتها من وجهة نظر الإدارة.	٩	١٢,٩	٤٦	٦٥,٧	٧	١٠,٠	٨	١١,٤	–	–
-١٣	ترى الإدارة أن المحاسبة البيئية والاجتماعية سهلة التطبيق.	٨	١١,٤	٥٣	٧٥,٧	٣	٤,٣	٦	٨,٦	–	–

تظهر بيانات الجدول رقم (١٥) أن ٥,٧% من أفراد عينة الدراسة يوافقون بشدة على فقرة (هناك مفهوم واضح ومحدد للمحاسبية البيئية والاجتماعية تعمل به الشركة) بينما شكل الموافقون ما نستبه (٧٧,١%)، وبلغت نسبة المحايدين(١٤,٣%)، أما بالنسبة لغير الموافقين فقد بلغت نسبتهم (١,٤%)، وبالنسبة لغير الموافقين بشدة فبلغت نسبتهم (١,٤%).

وفيما يتعلق بفقرة (توفر الإدارة كافة المتطلبات اللازمة لتطبيق المحاسبة البيئية الاجتماعية) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٨,٦%، وبالنسبة للموافقين فبلغت نسبتهم (٧,٦%) واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٤,٣%، وغير موافق على ذلك ٨,٦%.

وبالنسبة لفقرة (هناك اهتمام واضح من الإدارة لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٢٠,٠%، ويوافقه ٦٤,٣%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٢,٩%، وغير موافق على ذلك ٢,٩%.

أما الفقرة الخاصة (بتدارك إدارة الشركة أبعاد المسؤولية البيئية والاجتماعية) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٢٢,٩%، وبالنسبة للموافقين فقد بلغت نسبتهم (٦٤,٣%) واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٨,٦%، وغير موافق على ذلك ٤,٣%.

وفيما يخص فقرة (تدرك إدارة الشركة أهمية إعداد الدراسات لتقييم الأثر البيئي والاجتماعي لمشروعاتها) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١,٤%، وبالنسبة للموافقين فقد بلغت نسبتهم (٥٥,٧%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٢١,٤%، وغير موافق على ذلك ١١,٤%.

وفيما يتعلق بفقرة (هناك اهتمام من إدارة الشركة في المشاركة في برامج حماية وتطوير البيئة والمجتمع) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٧,١%، وبالنسبة للموافقين فقد

بلغت نسبتهم (٤٤,٣%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٢٧,١%، وغير موافق على ذلك ٢١,٤%.

وبالنسبة لفقرة (تهتم إدارة الشركة باستخدام التكنولوجيا المتقدمة الأقل ضرراً بالبيئة والمجتمع) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٠,٠%، وبالنسبة للموافقين فقد بلغت نسبتهم (٦٢,٩%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٠,٠%، وغير موافق على ذلك ١٧,١%.

وفيما يتعلق بفقرة (هنالك تعاون مع الإدارة لتوفير الكوادر اللازمة للمحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٢٢,٩%، والنسبة للموافقين فقد بلغت نسبتهم (٥٢,٩%) واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٧,١%، وغير موافق على ذلك ٧,١%.

أما بشأن فقرة (إن اهتمام الإدارة بالنشاط الاقتصادي لم يؤدي إلى تطوير المحاسبة المالية على حساب المحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركة) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٢,٩%، وبالنسبة للموافقين فقد بلغت نسبتهم (٦١,٤%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٥,٧%، وغير موافق على ذلك ٢٠,٠%.

وفيما يخص فقرة (هناك اهتمام من الإدارة لوضع تعليمات تضمن تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٢٠,٠%، وبالنسبة للموافقين فقد بلغت نسبتهم (٦٠,٠%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٤,٣%، وغير موافق على ذلك ٥,٧%.

أما فقرة (لا ترى الإدارة أن تكلفة تطبيق الإجراءات المحاسبية البيئية والاجتماعية أكبر من المنافع الناتجة عنها وبالتالي لا تمانع من تطبيقها) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته

١٥,٧%، وبالنسبة للموافقين فقد بلغت نسبتهم (٥٥,٧%)، واتخذ موقف الحيـــاد مـــا نـــسبته ١٧,١%، وغير موافق على ذلك ١١,٤%.

وبشأن فقرة (تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية يحسن من عدالتها من وجهة نظر الإدارة) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٢,٩%، وبالنسبة للموافقين فقـــد بلغـــت نـــسبتهم (٦٥,٧%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٠,٠%، وغير موافق على ذلك ١١,٤%.

وأخيراً، بالنسبة لفقرة (ترى الإدارة أن المحاسبة البيئية والاجتماعية سهلة التطبيـــق) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١١,٤%، ويوافقه ٧٥,٧%، واتخذ موقف الحياد مـــا نـــسبته ٤,٣%، وغير موافق على ذلك ٨,٦%.

الجدول رقم (١٢)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لإجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة بالفرضية الرابعة (لا يوجد أي معوقات من الإدارة العليا في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية للإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية)

الفقرة	العبـــــــــــارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى أهم القوة (الترتيب)	مستوى الأثر (درجة الموافقة)
١-	هناك مفهوم واضح ومحدد للمحاسبية البيئية والاجتماعية تعمل به الشركة.	3.84	.605	٧	موافق
٢-	توفر الإدارة كافة المتطلبات اللازمة لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية.	3.87	.679	٦	موافق
٣-	هناك اهتمام واضح من الإدارة لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.	4.01	.670	٢	موافق
٤-	تدرك إدارة الشركة أبعاد المسؤولية البيئية والاجتماعية.	4.05	.699	١	موافق
٥-	تدرك إدارة الشركة أهمية إعداد الدراسات لتقييم الأثر البيئي والاجتماعي لمشروعاتها.	3.67	.829	١١	موافق
٦-	هناك اهتمام من إدارة الشركة في المشاركة في برامج حماية وتطوير البيئة والمجتمع.	3.37	.903	١٣	محايد
٧-	تهتم إدارة الشركة باستخدام التكنولوجيا المتقدمة الأقل ضرراً بالبيئة والمجتمع.	3.65	.882	١٢	موافق
٨-	هنالك تعاون مع الإدارة لتوفير الكوادر اللازمة للمحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.	3.91	.829	٤	موافق
٩-	إن اهتمام الإدارة بالنشاط الاقتصادي لم يؤدي إلى تطوير المحاسبة المالية على حساب المحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركة.	3.68	.943	١٠	موافق
١٠-	هناك اهتمام من الإدارة لوضع تعليمات تضمن تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.	3.94	.759	٣	موافق
١١-	ترى الإدارة أن تكلفة تطبيق الإجراءات المحاسبية البيئية والاجتماعية أكبر من المنافع الناتجة عنها وبالتالي لا تمانع من تطبيقها.	3.75	.858	٩	موافق
١٢-	تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية يحسن من عدالتها من وجهة نظر الإدارة.	3.80	.809	٨	موافق
١٣-	ترى الإدارة أن المحاسبة البيئية والاجتماعية سهلة التطبيق.	3.90	.705	٥	موافق
	الفرضية عموماً	٣,٨٠	٠,٧٨٢		موافق

يظهر الجدول رقم (١٦) بأن المتوسط العام لإجابات أفراد العينة حول الفرضية الرابعة بلغ (٣,٨٠) "بدرجة موافق"، وأن متوسط الانحراف المعياري بلغ (٠,٧٨٢).

كما أظهرت النتائج الواردة في جدول (١٦) أن الأوساط الحسابية لفقرات هذه الفرضية قد تراوحت بين (٣,٣٧-٤,٠٥)، حيث حصلت الفقرة (٤) على أعلى متوسط حسابي والتي نصها " تدرك إدارة الشركة أبعاد المسؤولية البيئية والاجتماعية " حيث بلغت النسبة (٤,٠٥) و تلاه المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (٣) والتي نصها " هناك اهتمام واضح من الإدارة لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها " والذي بلغ (٤,٠١)، ثم بعد ذلك جاء المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (١٠) والتي نصها " هناك اهتمام من الإدارة لوضع تعليمات تضمن تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها "، حيث بلغ المتوسط الحسابي (٣,٩٤).

وفيما يتعلق بالفقرة رقم (٦) والتي نصها " هناك اهتمام من إدارة الشركة في المشاركة في برامج حماية وتطوير البيئة والمجتمع " التي كان متوسطها الحسابي أقل المتوسطات حيث بلغ (٣,٣٧) يليها الفقرة (٧) والتي نصها " تهتم إدارة الشركة باستخدام التكنولوجيا المتقدمة الأقل ضرراً بالبيئة والمجتمع "، حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣,٦٥).

الفرضية الخامسة: (لا يؤثر تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية على العوامل الفنية المتعلقة بنظام المحاسبة فيها):

الجدول رقم (١٧) يبين التوزيع النسبي لإجابات أفراد عينة الدراسة المتعلقة بالفرضية الخامسة، كما يمثل الجدول الذي يليه (١٨) الوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الموافقة لكل فقرة من فقرات هذه الفرضيـــة.

الجدول رقـــم (١٣)

التوزيع النسبي لإجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة بمحور (لا يؤثر تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية على العوامل الفنية المتعلقة بنظام المحاسبة فيها)

الفقرة	العبارة	موافق بشدة		موافق		محايد		غير موافق		غير موافق بشدة	
		تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية
١-	تكاليف تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية غير مرتفعة.	١	١,٤	٦٢	٨٨,٦	٤	٥,٧	٣	٤,٣	–	–
٢-	هنالك معلومات كافية عن المحاسبة البيئية والاجتماعية.	٨	١١,٤	٤٨	٦٨,٦	١٠	١٤,٣	٤	٥,٧	–	–
٣-	إجراءات المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها سهلة التطبيق.	٢١	٣٠,٠	٢٤	٣٤,٣	١٦	٢٢,٩	٩	١٢,٩	–	–
٤-	تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها غير مكلفة.	٦	٨,٦	٣٩	٥٥,٧	١٣	١٨,٦	١١	١٥,٧	١	١,٤
٥-	يوجد صعوبة في تحديد التكاليف والعوائد البيئية والاجتماعية.	١١	١٥,٧	٣٨	٥٤,٣	٩	١٢,٩	١٢	١٧,١	–	–
٦-	هنالك تطوير لأنظمة المحاسبة تتفق مع متطلبات المحاسبة البيئية والاجتماعية.	٧	١٠,٠	٣٣	٤٧,١	١٨	٢٥,٧	١١	١٥,٧	١	١,٤
٧-	هنالك توعية وتطوير لفكر المحاسبين حول المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.	٩	١٢,٩	٣٧	٥٢,٩	١٢	١٧,١	١١	١٥,٧	١	١,٤
٨-	يوجد مفهوم واضح ومحدد للمحاسبة البيئية والاجتماعية.	٨	١١,٤	٣٦	٥١,٤	١١	١٥,٧	١٥	٢١,٤	–	–
٩-	هنالك إمكانية للإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي بشكل سهل وواضح في القوائم المالية.	٧	١٠,٠	٤٤	٦٢,٩	٦	٨,٦	١٣	١٨,٦	–	–
١٠-	يوجد توعية بالنظام المحاسبي البيئي والاجتماعي وميزات وجودها في الشركات.	١٦	٢٢,٩	٣٧	٥٢,٩	٨	١١,٤	٨	١١,٤	١	١,٤
١١-	توضح الميزانية العمومية بحسب القوائم المالية المنشورة الأداء البيئي والاجتماعي سواء من جانب الأصول أو الخصوم.	١٠	١٤,٣	٤٠	٥٧,١	٨	١١,٤	١٢	١٧,١	–	–
١٢-	تقوم الشركة بالإفصاح عن أدائها البيئي والاجتماعي بالأسلوب الكمي والنوعي.	٧	١٠,٠	٤٣	٦١,٤	١٢	١٧,١	٧	١٠,٠	١	١,٤

تظهر بيانات الجدول رقم (١٧) أن ١,٤% من أفراد عينة الدراسة يوافقون بشدة على فقرة (تكاليف تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية غير مرتفعة) وبالنسبة للموافقين فقد بلغت نسبتهم (٨٨,٦%)، وبلغت نسبة المحايدين(٥,٧%)، أما بالنسبة لغير الموافقين فقد بلغت نسبتهم (٤,٣%).

وفيما يتعلق بفقرة (هنالك معلومات كافية عن المحاسبة البيئية والاجتماعية) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١١,٤%، ويوافقه ٦٨,٦%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٤,٣%، وغير موافق على ذلك ٥,٧%.

وفيما يتعلق بفقرة (إجراءات المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها سهلة التطبيق) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٣٠,٠%، ويوافقه ٣٤,٣%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٢٢,٩%. وغير موافق على ذلك ١٢,٩%.

وبالنسبة لفقرة (تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها غير مكلفة) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٨,٦%، ويوافقه ٥٥,٧%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٨,٦%،وغير موافق على ذلك ١٥,٧%، وبالنسبة لغير الموافقين بشدة بلغت نسبتهم ١,٤%.

أما فقرة (يوجد صعوبة في تحديد التكاليف والعوائد البيئية والاجتماعية) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٥,٧%، وبالنسبة للموافقين فقد بلغت نسبتهم (٥٤,٣%) واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٢,٩%، وغير موافق على ذلك ١٧,١%.

وبشأن فقرة(هنالك تطوير لأنظمة المحاسبة تتفق مع متطلبات المحاسبة البيئية والاجتماعية) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٠,٠%، ويوافقه ٤٧,١%، واتخذ موقف الحياد

ما نسبته ٢٥,٧%، وغير موافق على ذلك ١٥,٧%، وبالنسبة لغير الموافقين بشدة بلغت نسبتهم ١,٤%.

أما بخصوص فقرة (هنالك توعية وتطوير لفكر المحاسبين حول المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٢,٩%، وبالنسبة للموافقين فقد بلغت نسبتهم (٥٢,٩%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٧,١%، وغير موافق على ذلك ١٥,٧%، وبالنسبة لغير الموافقين بشدة بلغت نسبتهم ١,٤%.

وبالنسبة لفقرة (يوجد مفهوم واضح ومحدد للمحاسبة البيئية والاجتماعية) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١١,٤%، ويوافقه ٥١,٤%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٥,٧%، وغير موافق على ذلك ٢١,٤%.

وفيما يتعلق بفقرة (هنالك إمكانية للإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي بشكل سهل وواضح في القوائم المالية) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٠,٠%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٦٢,٩%، وغير موافق على ذلك ١٨,٦%.

وفيما يخص فقرة (يوجد توعية بالنظام المحاسبي البيئي والاجتماعي وميزات وجودها في الشركات) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٢٢,٩%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٥٢,٩%، وغير موافق على ذلك ١١,٤%، وبالنسبة لغير الموافقين بشدة بلغت نسبتهم ١١,٤%،وبالنسبة لغير الموافقين بشدة فقد بلغت نسبتهم (١,٤%).

وبشأن فقرة (توضح الميزانية العمومية بحسب القوائم المالية المنشورة الأداء البيئي والاجتماعي سواء من جانب الأصول أو الخصوم) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٤,٣%، ويوافقه ٥٧,١%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١١,٤%، وغير موافق على ذلك ١٧,١%.

وأخيراً، بالنسبة لفقرة (تقوم الشركة بالإفصاح عن أدائها البيئي والاجتماعي بالأسلوب الكمي والنوعي) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٠,٠%، ويوافقه ٦١,٤%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٧,١%، وغير موافق على ذلك ١٠,٠%، وبالنسبة لغير الموافقين بشدة بلغت نسبتهم ١,٤%.

الجدول رقم (١٩)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لإجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة بالفرضية الخامسة (لا يؤثر تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية على العوامل الفنية المتعلقة بنظام المحاسبة فيها)

الفقرة	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى أهم القوة (الترتيب)	مستوى الأثر (درجة الموافقة)
١-	تكاليف تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية غير مرتفعة.	3.87	.479	١	**موافق**
٢-	هنالك معلومات كافية عن المحاسبة البيئية والاجتماعية.	3.85	.687	٢	**موافق**
٣-	إجراءات المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها سهلة التطبيق.	3.81	1.011	٤	**موافق**
٤-	تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها غير مكلفة.	3.54	.911	١٠	**موافق**
٥-	يوجد صعوبة في تحديد التكاليف والعوائد البيئية والاجتماعية.	3.67	.940	٦	**موافق**
٦-	هنالك تطوير لأنظمة المحاسبة تتفق مع متطلبات المحاسبة البيئية والاجتماعية.	3.48	.928	١٢	**محايد**
٧-	هنالك توعية وتطوير لفكر المحاسبين حول المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.	3.60	.954	٩	**موافق**
٨-	يوجد مفهوم واضح ومحدد للمحاسبة البيئية والاجتماعية.	3.52	.958	١١	**موافق**
٩-	هنالك إمكانية للإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي بشكل سهل وواضح في القوائم المالية.	3.64	.901	٨	**موافق**
١٠-	يوجد توعية بالنظام المحاسبي البيئي والاجتماعي وميزات وجودها في الشركات.	3.84	.957	٣	**موافق**
١١-	توضح الميزانية العمومية بحسب القوائم المالية المنشورة الأداء البيئي والاجتماعي سواء من جانب الأصول أو الخصوم.	3.66	.925	٧	**موافق**
١٢-	تقوم الشركة بالإفصاح عن أدائها البيئي والاجتماعي بالأسلوب الكمي والنوعي.	3.68	.843	٥	**موافق**
الفرضية عموماً		**٣,٦٨**	**٠,٨٧٤**		**موافق**

يظهر الجدول رقم (١٩) بأن المتوسط العام لإجابات أفراد العينة حول الفرضية الخامسة بلغ (٣,٦٨)، "بدرجة موافق"، وأن متوسط الانحراف المعياري بلغ (٠,٨٧٤).

كما أظهرت النتائج الواردة في جدول (١٩) أن الأوساط الحسابية لفقرات هذه الفرضية قد تراوحت بين (٣,٤٨-٣,٨٧)، حيث حصلت الفقرة (١) على أعلى متوسط حسابي والتي نصها " تكاليف تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية غير مرتفعة " حيث بلغت النسبة (3.87) و تلاه المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (٢) والتي نصها " هنالك معلومات كافية عن المحاسبة البيئية والاجتماعية." والذي بلغ (٣,٨٥)، ثم بعد ذلك جاء المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (١٠) والتي نصها " يوجد توعية بالنظام المحاسبي البيئي والاجتماعي وميزات وجودها في الشركات " حيث بلغ المتوسط الحسابي (٣,٨٤).

وفيما يتعلق بالفقرة رقم (٦) والتي نصها " هنالك تطوير لأنظمة المحاسبة تتفق مع متطلبات المحاسبة البيئية والاجتماعية" التي كان متوسطها الحسابي أقل المتوسطات حيث بلغ (٣,٤٨) يليها الفقرة (٨) والتي نصها " يوجد مفهوم واضح ومحدد للمحاسبة البيئية والاجتماعية " حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣,٥٢).

الفرضية السادسة: (يوجد وعي كامل لدى الكوادر العاملة فيما يتعلق بالأمور البيئية والاجتماعية لدى الشركات المساهمة العامة الفلسطينية):

الجدول رقم (٢٠) يبين التوزيع النسبي لإجابات أفراد عينة الدراسة المتعلقة بالفرضية السادسة، كما يمثل الجدول الذي يليه (٢١) الوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الموافقة لكل فقرة من فقرات هذه الفرضيـــة.

الجدول رقـــــم (٢٠)

التوزيع النسبي لإجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة بالفرضية السادسة (يوجد وعي كامل لدى الكوادر العاملة فيما يتعلق بالأمور البيئية والاجتماعية لدى الشركات المساهمة العامة الفلسطينية)

الفقرة	العبارة	موافق بشدة		موافق		محايد		غير موافق		غير موافق بشدة	
		تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية
١-	هنالك إطلاع من قبل الأفراد العاملين في الأقسام المالية على المستجدات في مجال المحاسبة البيئية والاجتماعية وتطبيقاتها.	٣	٤,٣	٦٤	٩١,٤	٢	٢,٩	١	١,٤	–	–
٢-	لا يوجد هنالك نقص في المعرفة لدى الكوادر العاملة في المحاسبة البيئية والاجتماعية.	١٤	٢٠,٠	٤٦	٦٥,٧	٧	١٠,٠	٣	٤,٣	–	–
٣-	عدد العاملين في الأقسام المالية يعتبر كافي لمتابعة المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.	٢٠	٢٨,٦	٣٤	٤٨,٦	١٠	١٤,٣	٦	٨,٦	–	–
٤-	يوجد هنالك وحدات تدريبية خاصة بالمحاسبة البيئية والاجتماعية.	٧	١٠,٠	٨	١١,٤	١٥	٢١,٤	٣٩	٥٥,٧	١	١,٤
٥-	هنالك أفراد في الأقسام المالية ذوي خبرة وكفاءة بالمحاسبة البيئية والاجتماعية.	٨	١١,٤	٤١	٥٨,٦	١٠	١٤,٣	١٠	١٤,٣	١	١,٤
٦-	يقوم بالمحاسبة البيئية والاجتماعية أفراد مختصين.	٩	١٢,٩	٣٩	٥٥,٧	١٣	١٨,٦	٨	١١,٤	١	١,٤
٧-	يهتم المدقق الداخلي بقضية المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.	٢٢	٣١,٤	٣٠	٤٢,٩	٩	١٢,٩	٩	١٢,٩	–	–
٨-	يوجد خبراء بالجامعات والمعاهد يمكن الاستعانة بهم لمعرفة كيفية تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية بشكل صحيح.	١٠	١٤,٣	٤٩	٧٠,٠	٤	٥,٧	٧	١٠,٠	–	–
٩-	هنالك اطلاع على القوائم المالية للدول المتطورة والمهتمة بالإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي للاستفادة منها.	١٤	٢٠,٠	٣٦	٥١,٤	٩	١٢,٩	١١	١٥,٧	–	–
١٠-	لا يوجد صعوبة لدى الأفراد المختصين بالمحاسبة البيئية والاجتماعية في تحديدها وفصلها عن بعضها البعض.	١٢	١٧,١	٤٥	٦٤,٣	٦	٨,٦	٧	١٠,٠	–	–
١١-	تهتم الإدارة بتدريب المحاسبين وتطويرهم على المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.	١١	١٥,٧	٥٤	٧٧,١	٣	٤,٣	٢	٢,٩	–	–

تظهر بيانات الجدول رقم (٢٠) أن ٤,٣% من أفراد عينة الدراسة يوافقون بشدة على فقرة (هنالك إطلاع من قبل الأفراد العاملين في الأقسام المالية على المستجدات في مجال المحاسبة البيئية والاجتماعية وتطبيقاتها)، كما وبلغت نسبة الموافقين (٩١,٤%)، وبلغت نسبة المحايدين(٢,٩%)، أما بالنسبة لغير الموافقين فقد بلغت نسبتهم (١,٤%).

وفيما يتعلق بفقرة (لا يوجد هنالك نقص في المعرفة لدى الكوادر العاملة في المحاسبة البيئية والاجتماعية) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٢٠,٠%، في حين بلغت نسبة الموافقين (٦٥,٧%) واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٠,٠%. وغير موافق على ذلك ٤,٣%.

وبالنسبة لفقرة (عدد العاملين في الأقسام المالية يعتبر كافي لمتابعة المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٢٨,٦%، كما وبلغت نسبة الموافقين (٤٨,٦%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٤,٣%، وغير موافق على ذلك ٨,٦%.

أما بخصوص فقرة (هنالك وحدات تدريبية خاصة بالمحاسبة البيئية والاجتماعية) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٠,٠%، كما وبلغت نسبة الموافقين (١١,٤%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٢١,٤%، وغير موافق على ذلك ٥٥,٧%، وبالنسبة لغير الموافقين بشدة بلغت نسبتهم ١,٤ %.

وبالنسبة لفقرة (هنالك أفراد في الأقسام المالية ذوي خبرة وكفاءة بالمحاسبة البيئية والاجتماعية) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١١,٤%، كما وبلغت نسبة الموافقين (٥٨,٦%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٤,٣%، وغير موافق على ذلك ١٤,٣%، وبالنسبة لغير الموافقين بشدة بلغت نسبتهم ١,٤%.

وبشأن فقرة (يقوم بالمحاسبة البيئية والاجتماعية أفراد مختصين) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٢,٩%، كما وبلغت نسبة الموافقين (٥٥,٧%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٨,٦%، وغير موافق على ذلك ١١,٤%، وبالنسبة لغير الموافقين بشدة بلغت نسبتهم ١,٤ %.

وفيما يتعلق بفقرة (يهتم المدقق الداخلي بقضية المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٣١,٤%، كما وبلغت نسبة الموافقين (٤٢,٩%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٢,٩%، وغير موافق على ذلك ١٢,٩%.

وفيما يتعلق بفقرة (يوجد خبراء بالجامعات والمعاهد يمكن الاستعانة بهم لمعرفة كيفية تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية بشكل صحيح) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٤,٣%، كما وبلغت نسبة الموافقين (٧٠,٠%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٥,٧%، وغير موافق على ذلك ١٠,٠%.

وفيما يخص فقرة (هنالك اطلاع على القوائم المالية للدول المتطورة والمهتمة بالإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي للاستفادة منها) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٢٠,٠%، كما وبلغت نسبة الموافقين (٥١,٤%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٢,٩%، وغير موافق على ذلك ١٥,٧%.

أما فقرة (لا يوجد صعوبة لدى الأفراد المختصين بالمحاسبة البيئية والاجتماعية في تحديدها وفصلها عن بعضها البعض) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٧,١%، كما وبلغت نسبة الموافقين (٦٤,٣%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٨,٦%، وغير موافق على ذلك ١٠,٠%.

وأخيراً، بالنسبة لفقرة (تهتم الإدارة بتدريب المحاسبين وتطويرهم على المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٥,٧%، كما وبلغت

نسبة الموافقين (٧٧,١%)، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٤,٣%، وغير موافق علـــى ذلــك ٢,٩%.

الجدول رقم (١٦)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لإجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة (بالفرضية السادسة)

(يوجد وعي كامل لدى الكوادر العاملة فيما يتعلق بالأمور البيئية والاجتماعية لدى الشركات المساهمة العامة الفلسطينية)

الفقرة	العبـــــــــارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى أهم القوة (الترتيب)	مستوى الأثر (درجة الموافقة)
١-	هنالك إطلاع من قبل الأفراد العاملين في الأقسام المالية على المستجدات في مجال المحاسبة البيئية والاجتماعية وتطبيقاتها.	3.98	.360	٣	**موافق**
٢-	لا يوجد هنالك نقص في المعرفة لدى الكوادر العاملة في المحاسبة البيئية والاجتماعية.	4.01	.691	٢	**موافق**
٣-	عدد العاملين في الأقسام المالية يعتبر كافي لمتابعة المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.	3.97	.884	٤	**موافق**
٤-	هنالك وحدات تدريبية خاصة بالمحاسبة البيئية والاجتماعية.	٢,٤٩	.955	١١	**غير موافق**
٥-	هنالك أفراد في الأقسام المالية ذوي خبرة وكفاءة بالمحاسبة البيئية والاجتماعية.	3.64	.917	١٠	**موافق**
٦-	يقوم بالمحاسبة البيئية والاجتماعية أفراد مختصين.	3.67	.896	٩	**موافق**
٧-	يهتم المدقق الداخلي بقضية المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.	3.92	.982	٥	**موافق**
٨-	يوجد خبراء بالجامعات والمعاهد يمكن الاستعانة بهم لمعرفة كيفية تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية بشكل صحيح.	3.87	.771	٧	**موافق**
٩-	هنالك اطلاع على القوائم المالية للدول المتطورة والمهتمة بالإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي للاستفادة منها.	3.75	.954	٨	**موافق**
١٠-	لا يوجد صعوبة لدى الأفراد المختصين بالمحاسبة البيئية والاجتماعية في تحديدها وفصلها عن بعضها البعض.	3.88	.808	٦	**موافق**
١١-	تهتم الإدارة بتدريب المحاسبين وتطويرهم على المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.	4.05	.561	١	**موافق**
الفرضية عموماً		**٣,٨٥**	**٠,٧٩٠**		**موافق**

يظهر الجدول رقم (٢١) بأن المتوسط العام لإجابات أفراد العينة حول الفرضية السادسة بلغ (٣,٨٥)، "بدرجة موافق". وأن متوسط الانحراف المعياري بلغ (٠,٧٩٠).

كما أظهرت النتائج الواردة في جدول (٢١) أن الأوساط الحسابية لفقرات هذه الفرضية قد تراوحت بين (٣,٦١-٤,٠٥)، حيث حصلت الفقرة (١١) على أعلى متوسط حسابي والتي نصها " تهتم الإدارة بتدريب المحاسبين وتطويرهم على المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها " حيث بلغت النسبة (٤,٠٥) و تلاه المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (٢) والتي نصها " لا يوجد هنالك نقص في المعرفة لدى الكوادر العاملة في المحاسبة البيئية والاجتماعية " والذي بلغ (٤,٠١)، ثم بعد ذلك جاء المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (١) والتي نصها " هنالك إطلاع من قبل الأفراد العاملين في الأقسام المالية على المستجدات في مجال المحاسبة البيئية والاجتماعية وتطبيقاتها" حيث بلغ المتوسط الحسابي (٣,٩٨).

وفيما يتعلق بالفقرة رقم (٤) والتي نصها " هنالك وحدات تدريبية خاصة بالمحاسبة البيئية والاجتماعية " التي كان متوسطها الحسابي أقل المتوسطات حيث بلغ (٢,٤٩) يليها الفقرة (٥) والتي نصها "هنالك أفراد في الأقسام المالية ذوي خبرة وكفاءة بالمحاسبة البيئية والاجتماعية"، حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣,٦٤).

الفرضية السابعة: (يوجد أوجه إنفاق معينة في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لحماية البيئة والمشاركة الاجتماعية الفعالة بشكل دوري):

الجدول رقم (٢٢) يبين التوزيع النسبي لإجابات أفراد عينة الدراسة المتعلقة بالفرضية السادسة، كما يمثل الجدول الذي يليه (٢٣) الوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الموافقة لكل فقرة من فقرات هذه الفرضيـــة.

الجدول رقـــــم (١٧)

التوزيع النسبي لإجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة بمحور

(يوجد أوجه إنفاق معينة في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لحماية البيئة والمشاركة الاجتماعية الفعالة بشكل دوري)

الفقرة	العبارة تولي الشركة اهتماماً بالعناصر التالية	موافق بشدة		موافق		محايد		غير موافق		غير موافق بشدة	
		تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية	تكرار	نسبة مئوية
١-	حماية الأراضي الزراعية.	٦	٨,٦	٥٥	٧٨,٦	٧	١٠,٠	٢	٢,٩	–	–
٢-	البحوث في ميادين تطوير طرق إنتاجية حديثه تقلل من التلوث البيئي والضرر الاجتماعي.	١١	١٥,٧	٥٠	٧١,٤	٦	٨,٦	٢	٢,٩	١	١,٤
٣-	استخدام الأجهزة الحديثة للتقليل من التلوث البيئي بغض النظر عن التكلفة.	١٧	٢٤,٣	٤٢	٦٠,٠	٨	١١,٤	٢	٢,٩	١	١,٤
٤-	القيام بدعم المؤسسات التعليمية.	١٠	١٤,٣	٤١	٥٨,٦	١٧	٢٤,٣	٢	٢,٩	–	–
٥-	المساهمة في إنشاء الطرق والمتنزهات.	١٢	١٧,١	٤٣	٦١,٤	١١	١٥,٧	٤	٥,٧	–	–
٦-	تنمية مناطق نائية محددة.	١١	١٥,٧	٤٧	٦٧,١	٨	١١,٤	٤	٥,٧	–	–
٧-	إعداد برامج تدريب لزيادة مهارة العاملين في مختلف الأقسام.	١٤	٢٠,٠	٤٢	٦٠,٠	٨	١١,٤	٦	٨,٦	–	–
٨-	التسهيلات المقدمة لتعليم العاملين وأسرهم.	٦	٨,٦	٤٤	٦٢,٩	١١	١٥,٧	٨	١١,٤	١	١,٤
٩-	قبول توظيف الأفراد المعوقين.	١١	١٥,٧	٤٣	٦١,٤	٥	٧,١	١١	١٥,٧	–	–
١٠-	توفير فرص عمل متكافئة لأفراد المجتمع.	٩	١٢,٩	٤٢	٦٠,٠	١٣	١٨,٦	٦	٨,٦	–	–
١١-	تقوم المنشأة بمعالجة أضرار البيئية الناتجة عن عملها.	١٥	٢١,٤	٤١	٥٨,٦	٦	٨,٦	٨	١١,٤	–	–
١٢-	هنالك اهتمام باستخدام المواد الأولية المحلية في الإنتاج إذا توفرت من صنع محلي.	١١	١٥,٧	٤٤	٦٢,٩	١٠	١٤,٣	٥	٧,١	–	–
١٣-	هناك دعم للهيئات الخاصة بالرعاية الصحية.	٤	٥,٧	٤٩	٧٠,٠	٨	١١,٤	٩	١٢,٩	–	–
١٤-	منح العاملين أجور ومرتبات تحقق لهم مستوى معيشي مناسب.	١٧	٢٤,٣	٣٨	٥٤,٣	٧	١٠,٠	٧	١٠,٠	١	١,٤
١٥-	التخلص من النفايات بطريقة تكفل عدم تلوث البيئة ولو كانت تكاليف ذلك عالية.	١٢	١٧,١	٤٩	٧٠,٠	٥	٧,١	٣	٤,٣	١	١,٤
١٦-	توزع الشركة جزء من أرباحها على الموظفين.	٧	١٠,٠	٥٧	٨١,٤	٥	٧,١	١	١,٤	–	–

تظهر بيانات الجدول رقم (٢٢) أن ٨,٦% من أفراد عينة الدراسة يوافقون بشدة على فقرة (حماية الأراضي الزراعية) ويوافقه ٧٨,٦%، بينما بلغت نسبة المحايدين(٢٠,٠%)، أما بالنسبة لغير الموافقين فقد بلغت نسبتهم (٢,٩%).

وفيما يتعلق بفقرة (البحوث في ميادين تطوير طرق إنتاجية حديثه تقلل من التلوث البيئي والضرر الاجتماعي) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٥,٧%، ويوافقه ٧١,٤%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٨,٦%، وغير موافق على ذلك ٢,٩%، وغير الموافق بشدة بلغت نسبتهم ١,٤%.

وبالنسبة لفقرة (استخدام الأجهزة الحديثة للتقليل من التلوث البيئي بغض النظر عن التكلفة) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٢٤,٣%، ويوافقه ٦٠,٠%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١١,٤%، وغير موافق على ذلك ٢,٩%، وبالنسبة لغير الموافقين بشدة بلغت نسبتهم ١,٤%.

وفيما يتعلق بفقرة (القيام بدعم المؤسسات التعليمية) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٤,٣%، ويوافقه ٥٨,٦%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٢٤,٣%، وغير موافق على ذلك ٢,٩%.

وبشأن فقرة (المساهمة في إنشاء الطرق والمتنزهات) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٧,١%، ويوافقه ٦١,٤%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٥,٧%، وغير موافق على ذلك ٥,٧%.

وفيما يخص فقرة (تنمية مناطق نائية محددة) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٥,٧%، ويوافقه ٦٧,١%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١١,٤%، وغير موافق على ذلك ٥,٧%.

وبشأن فقرة (إعداد برامج تدريب لزيادة مهارة العاملين في مختلف الأقسام) فيوافـق بشدة على ذلك ما نسبته ٢٠,٠%، ويوافقه ٦٠,٠%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١١,٤%، وغير موافق على ذلك ٨,٦%.

وفيما يتعلق بفقرة (التسهيلات المقدمة لتعليم العاملين وأسرهم) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٨,٦%، ويوافقه ٦٢,٩%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٥,٧%، وغير موافق على ذلك ١١,٤%، وبالنسبة لغير الموافقين بشدة بلغت نسبتهم ١,٤%.

أما الفقرة الخاصة (بقبول توظيف الأفراد المعوقين) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٥,٧%، ويوافقه ٦١,٤%، واتخذ موقف الحياد ما نـسبته ٧,١%، وغيـر موافـق علـى ذلك١٥,٧%.

وبشأن فقرة (توفير فرص عمل متكافئة لأفراد المجتمع) فيوافق بشدة على ذلك مـا نسبته ١٢,٩%، ويوافقه ٦٠,٠%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٨,٦%، وغير موافق على ذلك ٨,٦%.

وفيما يتعلق (تقوم المنشأة بمعالجة أضرار البيئية الناتجة عن عملها) فيوافـق بـشدة على ذلك ما نسبته ٢١,٤%، ويوافقه ٥٨,٦%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٨,٦%، وغيـر موافق على ذلك ١١,٤%.

أما فقرة (هنالك اهتمام باستخدام المواد الأولية المحلية في الإنتاج إذا توفرت من صنع محلي) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٥,٧%، ويوافقه ٦٢,٩%، واتخذ موقف الحياد مـا نسبته ١٤,٣%، وغير موافق على ذلك ٧,١%.

وفيما يخص فقرة (هناك دعم للهيئات الخاصة بالرعاية الصحية) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٥,٧%، ويوافقه ٧٠,٠%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١١,٤%، وغير موافق على ذلك ١٢,٩%.

وفيما يتعلق بفقرة (منح العاملين أجور ومرتبات تحقق لهم مستوى معيشي مناسب.) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ٢٤,٣%، ويوافقه ٥٤,٣%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ١٠,٠%، وغير موافق على ذلك ١٠,٠%، وبالنسبة لغير الموافقين بشدة بلغت نسبتهم ١,٤%.

أما بشأن فقرة (التخلص من النفايات بطريقة تكفل عدم تلوث البيئة ولو كانت تكاليف ذلك عالية) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٧,١%، ويوافقه ٧٠,٠%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٧,١%، وغير موافق على ذلك ٤,٣%، وبالنسبة لغير الموافقين بشدة بلغت نسبتهم ١,٤%.

وأخيراً، بشان فقرة (توزع الشركة جزء من أرباحها على الموظفين) فيوافق بشدة على ذلك ما نسبته ١٠,٠%، ويوافقه ٨١,٤%، واتخذ موقف الحياد ما نسبته ٧,١%، وغير موافق على ذلك ١,٤%.

الجدول رقم (١٨)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لإجابات أفراد العينة على الفرضية السابعـــة

(يوجد أوجه انفاق معينة في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لحماية البيئة والمشاركة الاجتماعية الفعالة بشكل دوري)

الفقرة	العبـــــــــارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى أهم القوة (الترتيب)	مستوى الأثر (درجة الموافقة)
١-	حماية الأراضي الزراعية.	3.90	.546	٧	موافق
٢-	البحوث في ميادين تطوير طرق إنتاجية حديثه تقلل من التلوث البيئي والضرر الاجتماعي.	3.97	.701	٣	موافق
٣-	استخدام الأجهزة الحديثة للتقليل من التلوث البيئي بغض النظر عن التكلفة.	4.02	.779	١	موافق
٤-	القيام بدعم المؤسسات التعليمية.	3.84	.694	١٢	موافق
٥-	المساهمة في إنشاء الطرق والمتنزهات.	3.89	.745	٨	موافق
٦-	تنمية مناطق نائية محددة.	3.92	.708	٥	موافق
٧-	إعداد برامج تدريب لزيادة مهارة العاملين في مختلف الأقسام.	3.91	.811	٦	موافق
٨-	التسهيلات المقدمة لتعليم العاملين وأسرهم.	3.65	.849	١٦	موافق
٩-	قبول توظيف الأفراد المعوقين.	3.77	.903	١٤	موافق
١٠-	توفير فرص عمل متكافئة لأفراد المجتمع.	3.78	.783	١٣	موافق
١١-	تقوم المنشأة بمعالجة أضرار البيئية الناتجة عن عملها.	3.87	.870	١٠	موافق
١٢-	هنالك اهتمام باستخدام المواد الأولية المحلية في الإنتاج إذا توفرت من صنع محلي.	3.86	.759	١١	موافق
١٣-	هناك دعم للهيئات الخاصة بالرعاية الصحية.	3.68	.771	١٥	موافق
١٤-	منح العاملين أجور ومرتبات تحقق لهم مستوى معيشي مناسب.	3.88	.934	٩	موافق
١٥-	التخلص من النفايات بطريقة تكفل عدم تلوث البيئة ولو كانت تكاليف ذلك عالية.	3.96	.741	٤	موافق
١٦-	توزع الشركة جزء من أرباحها على الموظفين.	4.00	.481	٢	موافق
	الفرضية عموماً	**٣,٨٧**	**٠,٧٥٤**		**موافق**

يظهر الجدول رقم (٢٣) بأن المتوسط العام لإجابات أفراد العينة حول الفرضية السابعة بلغ (٣,٨٧)، "بدرجة موافق". وأن متوسط الانحراف المعياري بلغ (٠,٧٥٤).

كما أظهرت النتائج الواردة في جدول (٢٣) أن الأوساط الحسابية لفقرات هذه الفرضية قد تراوحت بين (٣,٦٥-٤,٠٢) وكان مستوى هذه الفقرات مقبولاً وفقاً للتصنيف الذي اعتمده الباحث وهو (٣) ولجميع فقرات هذه الفرضية، حيث حصلت الفقرة (٣) على أعلى متوسط حسابي والتي نصها " استخدام الأجهزة الحديثة للتقليل من التلوث البيئي بغض النظر عن التكلفة " حيث بلغت النسبة (٤,٠٢) و تلاه المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (١٦) والتي نصها "توزع الشركة جزء من أرباحها على الموظفين " والذي بلغ (٤,٠٠)، ثم بعد ذلك جاء المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (٢) والتي نصها " البحوث في ميادين تطوير طرق إنتاجية حديثه تقلل من التلوث البيئي والضرر الاجتماعي " حيث بلغ المتوسط الحسابي (٣,٩٧).

وفيما يتعلق بالفقرة رقم (٨) والتي نصها " التسهيلات المقدمة لتعليم العاملين وأسرهم " التي كان متوسطها الحسابي أقل المتوسطات حيث بلغ (٣,٦٥) يليها الفقرة (١٣) والتي نصها " هناك دعم للهيئات الخاصة بالرعاية الصحية" حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣,٦٨).

ومن أجل التعرف على العلاقة بين محاور موضوع الدراسة تم استخدام معامل الارتباط بيرسون، والجدول رقم (٢٤) يبين ذلك.

جدول رقم (١٩)

قيم معامل ارتباط بيرسون بين فرضيات موضوع الدراسة وقيم مستوى الدلالة لهـــا

		الفرضية الثالثة	الفرضية الرابعة	الفرضية الخامسة	الفرضية السادسة	الفرضية السابعة	
الفرضية ا لثالثة	معامل الارتباط بيرسون	1	.424**	.372**	.498**	.428**	
	مستوى الدلالة	.	.000	.002	.000	.000	
	العدد	70	70	70	70	70	
الفرضية الرابعة	معامل الارتباط بيرسون	.424**	1	.413**	.377**	.431**	
	مستوى الدلالة	.000	.	.000	.001	.000	
	العدد	70	70	70	70	70	
الفرضية الخامسة	معامل الارتباط بيرسون	.372**	.413**	1	.624**	.476**	
	مستوى الدلالة	.002	.000	.	.000	.000	
	العدد	70	70	70	70	70	
الفرضية السادسة	معامل الارتباط بيرسون	.498**	.377**	.624**	1	.467**	
	مستوى الدلالة	.000	.001	.000	.	.000	
	العدد	70	70	70	70	70	
الفرضية السابعة	معامل الارتباط بيرسون	.428**	.431**	.476**	.467**	1	
	مستوى الدلالة	.000	.000	.000	.000	.	
	العدد	70	70	70	70	70	

(*ذات دلالة إحصائية عند مستوى α ≤ ٠,٠٥)

(**ذات دلالة إحصائية عند مستوى α ≤ ٠,٠١)

كما يتبين من الجدول رقم (٢٤) بأن هناك ارتباط ما بين الفرضية الثالثة والرابعة والخامسة والسادسة والسابعة عند مستوى ٠,٠١ .

كما يتبين من الجدول رقم (٢٤) بأن هناك ارتباط ما بين الفرضية الرابعة والثالثة والخامسة والسادسة والسابعة عند مستوى ٠,٠١ .

كما يتبين من الجدول رقم (٢٤) بأن هناك ارتباط ما بين الفرضية الخامسة والثالثة والرابعة والسادسة والسابعة عند مستوى ٠,٠١ .

كما يتبين من الجدول رقم (٢٤) بأن هناك ارتباط ما بين الفرضية السادسة والثالثة والرابعة والخامسة والسابعة عند مستوى ٠,٠١ .

كما يتبين من الجدول رقم (٢٤) بأن هناك ارتباط ما بين الفرضية السابعة والثالثة والرابعة والخامسة عند مستوى ٠,٠١ .

المبحث الثالث: اختبار فرضيـــات الدراســـة:

اختبار الفرضيات:

ويتضمن ذلك اختبار كل من الفرضية فرضيات الدراســـة الخمسة .

الفرضية الرئيسية الثالثة:

الفرضية الصفرية H0: لا تشكل التشريعات الفلسطينية المتعلقـــة بالمحاســـبة معوقـــاً أمـــام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية.

الفرضية البديلة (Ha): تشكل التشريعات الفلسطينية المتعلقة بالمحاسبة معوقاً أمام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية.

ولأجل التعرف على مدى احتمالية الإيجاب والقبول لهذه الفرضية، قام الباحث بإجراء تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression). والجدول رقم (٢٧) يبين ذلك.

الجدول رقم (٢٧)

نتائج تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression) للفرضية الثالثة

F المحسوبة	F الجدولية	مستوى الدلالة SIG	R	R^2	نتيجة الفرضية العدمية
١٩,٥٥٢	٣٠,٥٤٢	٠,٤٥	٠,٥٥	٠,٣٠	قبول

تظهر بيانات الجدول رقم (٢٧) أن قيمة (F المحسوبة = ١٩,٥٥٢)، أقل من قيمتها الجدولية، وتبعاً لقاعدة القرار: تقبل الفرضية (Ho) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية، كما أن القاعدة القرار تقول نقبل الفرضية البديلة، إذا كان مستوى الدلالة (SIG) أقل من (٠,٠٥)، ونرفض الفرضيـــة العدمية إذا كان مستوى الدلالة أقل من (٠,٠٥)، ومن

خلال الجدول السابق يتبين أن مستوى الدلالة (SIG) يساوي (٠,٤٥)، وهي أكبر من (٠,٠٥)، وبما أن هذا المستوى من الدلالة أكبر من مستوى (٠,٠٥) فتكون قاعدة القرار بأنه لا تشكل التشريعات الفلسطينية المتعلقة بالمحاسبة معوقاً أمام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية.

الفرضية الرئيسية الرابعة:

الفرضية الصفرية H0: لا يوجد معوقات من الإدارة العليا في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية للإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية.

الفرضية البديلة (Ha): يوجد معوقات من الإدارة العليا في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية للإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية.

ولأجل التعرف على مدى احتمالية الإيجاب والقبول لهذه الفرضية، قام الباحث بإجراء تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression). والجدول رقم (٢٨) يبين ذلك.

الجدول رقم (٢٨)

نتائج تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression) للفرضية الرابعة

F المحسوبة	F الجدولية	مستوى الدلالة SIG	R	R^2	نتيجة الفرضية العدمية
٢٠,٥٨٥	٢٨,٨٨٤	٠,٣٢	٠,٢٢	٠,٠٤	قبول

تظهر بيانات الجدول رقم (٢٨) أن قيمة (F المحسوبة = ٢٠,٥٨٥)، أقل من قيمتها الجدولية، وتبعاً لقاعدة القرار: تقبل الفرضية (Ho) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة

الجدولية، كما أن القاعدة القرار تقول نقبل الفرضية البديلة، إذا كان مستوى الدلالة (SIG) أقل من (٠,٠٥)، ونرفض الفرضيـــة العدمية إذا كان مستوى الدلالة أقل من (٠,٠٥)، ومن خلال الجدول السابق يتبين أن مستوى الدلالة (SIG) يساوي (٠,٣٢)، وبما أن هذا المستوى من الدلالة أقل من مستوى (٠,٠٥) فتكون قاعدة القرار بأنه لا يوجد أي معوقات من الإدارة العليا في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية للإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية.

الفرضية الرئيسية الخامسة:

الفرضية الصفرية H0: لا يؤثر تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركات المـــساهمة العامة الفلسطينية على العوامل الفنية المتعلقة بنظام المحاسبة فيها.

الفرضية البديلة (Ha): يؤثر تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية في الـــشركات المـــساهمة العامة الفلسطينية على العوامل الفنية المتعلقة بنظام المحاسبة فيها.

ولأجل التعرف على مدى احتمالية الإيجاب والقبول لهذه الفرضية، قام الباحث بإجراء تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression). والجدول رقم (٢٩) يبين ذلك.

الجدول رقم (٢٢)

نتائج تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression) للفرضية الخامسة

F المحسوبة	F الجدولية	مستوى الدلالة SIG	R	R^2	نتيجة الفرضية العدمية
١٥,٨٨٩	١٩,٥٥١	٠,٥١	٠,٦٦	٠,٤٣	قبول

تظهر بيانات الجدول رقم (٢٩) أن قيمة (F المحسوبة = ١٥,٨٨٩)، أقل من قيمتها الجدولية، وتبعاً لقاعدة القرار: تقبل الفرضية (Ho) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة

الجدولية، كما أن القاعدة القرار تقول نقبل الفرضية البديلة، إذا كان مستوى الدلالة (SIG) أقل من (٠,٠٥)، ونرفض الفرضيـــة العدمية إذا كان مستوى الدلالة أقل من (٠,٠٥)، ومن خلال الجدول السابق يتبين أن مستوى الدلالة (SIG) يساوي (٠,٠٠)، وبما أن هذا المستوى من الدلالة أكبر من مستوى (٠,٥١) فتكون قاعدة القرار بأنه لا يؤثر تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية على العوامل الفنية المتعلقة بنظام المحاسبة فيها.

الفرضية الرئيسية السادسة:

الفرضية الصفرية H0: لا يوجد وعي كامل لدى الكوادر العاملة فيما يتعلق بالأمور البيئيـــة والاجتماعية لدى الشركات المساهمة العامة الفلسطينية.

الفرضية البديلة (Ha): يوجد وعي كامل لدى الكوادر العاملة فيما يتعلق بـــالأمور البيئيـــة والاجتماعية لدى الشركات المساهمة العامة الفلسطينية.

ولأجل التعرف على مدى احتمالية الإيجاب والقبول لهذه الفرضية، قام الباحث بإجراء تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression). والجدول رقم (٣٠) يبين ذلك.

الجدول رقم (٢٣)

نتائج تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression) للفرضية السادسة

F المحسوبة	F الجدولية	مستوى الدلالة SIG	R	R^2	نتيجة الفرضية العدمية
٣٣,٥٥٤	٢٥,٥٥٨	٠,٠٠٠	٠,٧٧	٠,٥٩	رفض

تظهر بيانات الجدول رقم (٣٠) أن قيمة (F المحسوبة = ٣٣,٥٥٤)، أكبر من قيمتها الجدولية، وتبعاً لقاعدة القرار: تقبل الفرضية (Ho) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة

الجدولية، كما أن القاعدة القرار تقول نقبل الفرضية البديلة، إذا كان مستوى الدلالة (SIG) أقل من (٠,٠٥)، ونرفض الفرضيـــة العدمية إذا كان مستوى الدلالة أقل من (٠,٠٥)، ومن خلال الجدول السابق يتبين أن مستوى الدلالة (SIG) يساوي (٠,٠٠)، وبما أن هذا المستوى من الدلالة أقل من مستوى (٠,٠٥) فتكون قاعدة القرار بأنه يوجد وعي كامل لدى الكوادر العاملة فيما يتعلق بالأمور البيئية والاجتماعية لدى الشركات المساهمة العامة الفلسطينية.

الفرضية الرئيسية السابعة:

الفرضية الصفرية H0: لا يوجد أوجه إنفاق معينة في الشركات المساهمة العامة الفلـسطينية لحماية البيئة والمشاركة الاجتماعية الفعالة بشكل دوري.

الفرضية البديلة (Ha): يوجد أوجه إنفاق معينة في الشركات المساهمة العامـة الفلـسطينية لحماية البيئة والمشاركة الاجتماعية الفعالة بشكل دوري.

ولأجل التعرف على مدى احتمالية الإيجاب والقبول لهذه الفرضية، قام الباحث بإجراء تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression). والجدول رقم (٣١) يبين ذلك.

الجدول رقم (٢٤)

نتائج تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression) للفرضية السابعة

F المحسوبة	F الجدولية	مستوى الدلالة SIG	R	R^2	نتيجة الفرضية العدمية
٣٩,٣٢٢	٢٥,٥٣١	٠,٠٠٠	٠,٥٥	٠,٣٠	رفض

تظهر بيانات الجدول رقم (٣١) أن قيمة (F المحسوبة = ٣٩,٣٢٢)، أكبر من قيمتها الجدولية، وتبعاً لقاعدة القرار: تقبل الفرضية (Ho) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة

الجدولية، كما أن القاعدة القرار تقول نقبل الفرضية البديلة، إذا كان مستوى الدلالة (SIG) أقل من (٠,٠٥)، ونرفض الفرضيـــة العدمية إذا كان مستوى الدلالة أقل من (٠,٠٥)، ومن خلال الجدول السابق يتبين أن مستوى الدلالة (SIG) يساوي (٠,٠٠)، وبما أن هذا المستوى من الدلالة أقل من مستوى (٠,٠٥) فتكون قاعدة القرار بأنه يوجد أوجه إنفاق معينة في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لحماية البيئة والمشاركة الاجتماعية الفعالة بشكل دوري.

الفصل الخامس

النتائج والتوصيـــــــات

أولاً: النتائـــــج:

ثانياً: التوصيـــــــــات:

الفصل الخامس

النتائج والتوصيـــــــات

أولاً: النتائــــــج:

بناءً على تحليل بيانات الدراسة من خلال برنامج التحليل الإحصائي (SPSS)، توصل الباحث إلى النتائج الآتيــة:

١. توجد مشاكل في الإفصاح عن المحاسبة البيئية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية.

٢. لا يوجد استراتيجية للمحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية.

٣. لا تشكل التشريعات الفلسطينية المتعلقة بالمحاسبة معوقاً أمام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية.

٤. لا يوجد أي معوقات من الإدارة العليا في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية للإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية.

٥. لا يؤثر تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية على العوامل الفنية المتعلقة بنظام المحاسبة فيها.

٦. يوجد وعي كامل لدى الكوادر العاملة فيما يتعلق بالأمور البيئية والاجتماعية لدى الشركات المساهمة العامة الفلسطينية.

٧. يوجد أوجه إنفاق معينة في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لحماية البيئة والمشاركة الاجتماعية الفعالة بشكل دوري

ثانياً: التوصيـــــــــات:

قامت هذه الدراسة من أجل التعرف على "مشكلات الإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية"، ومن المتوقع أن يُعتمد على هذه الدراسة من أجل تطوير قطاع التجاري والمعماري والخدماتي في دولة فلسطين، كما يتوقع ومن خلال الاستناد إلى هذه الدارسة وضع رؤيا واضحة واستراتيجيات مستقبلية لأجل زيادة ومضاعفة التطور لدى القطاع التجاري في مجال موضوع الدراسة، مما يتطلب وضع استراتيجيات قصيرة وطويلة المدى تعتمد وتركز على مبادئ التطوير.

كما ويمكن للباحث وبناءً على دراسة الموضوع عن كثب، وبالرجوع إلى الأدب النظري أن توصي بجملة من التوصيات، يمكن إجمالها على النحو الآتي:

١- الاهتمام بالمحاسبة البيئية والاجتماعية عن طريق تعيين أشخاص مهتمين بها بشكل مباشر بمتابعتها نظرياً وعملياً والخروج بقوائم مالية خاصة بها وحدها.

٢- ضرورة وجود فقرات ونصوص في التشريعات الفلسطينية توجه وتختص بالمحاسبة البيئية والاجتماعية وكيفية الإفصاح عنها.

٣- وضع استراتيجية أشمل وأعم عن طريق مختصين مهتمين بموضوع البيئة والمجتمع.

٤-ضرورة الإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية في قوائم خاصة بها وليست كبند في أحد القوائم المالية.

٥- ضرورة تعميم نتائج هذه الدراسة على الشركات المساهمة العامة الفلسطينية.

٦- ضرورة القيام بإجراء دراسات أخرى مشابهـــة لموضوع الدراسة، تتناول متغيرات أخرى.

المصادر والمراجـــــــع

أولاً: المراجع العربيــــــة:

١- أحمد، عبد الله حمودة (٢٠٠٥)، **نحو تطوير نموذج للقياس والافصاح المحاسبي للأداء البيئي والإجتماعي**، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، رسالة دكتوراه غير منشورة، عمان، الأردن.

٢- السقا، السيد أحمد، (١٩٩٨). "القضايا البيئية: التحدي الكبير للمحاسبين والمراجعين"، **مجلة المحاسبة**، الجمعية السعودية للمحاسبة، العدد١٧، ص ص ١٠-٢٠.

٣- الأمم المتحدة نيويورك، (١٩٩٩). **مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية "المحاسبة والإبلاغ المالي عن التكاليف والخصوم البيئية"**، جنيف.

٤- بامزاحم، محمد، (٢٠٠٣). **أثر الإفصاح المحاسبي البيئي على قرارات الاستثمار في الشركات المساهمة العامة الأردنية**، رسالة ماجستير، جامعة آل البيت.

٥- بامزاحم، فائز محمد شيخ، (٢٠٠٨). **القياس المحاسبي لتكاليف أضرار التلوث البيئي على العاملين في قطاع تكرير النفط (دراسة تطبيقية في شركة مصافي عدن)**، رسالة ماجستير، جامعة آل البيت.

٦- بدوي، محمد، (٢٠٠٠). **المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع (بين النظرية والتطبيق)**. المكتب الجامعي الحديث: الإسكندرية، مصر.

٧- بدوي، محمد عباس،(٢٠٠٧). **المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق**. المكتب الجامعي الحديث: الإسكندرية، مصر.

٨- جربوع, يوسف محمود، (٢٠٠٧). **مدى تطبيق القياس والافصاح عن المسوؤلية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات لقطاع غزة**, كلية التجارة, مطبعة الجامعة الاسلامية.

٩- جمال الدين، إسلام (٢٠٠٩)، **مقال بعنوان" المحاسبة البيئية ومفهوم الإنفاق الدفاعي"**، شبكة البيئة الآن الإلكترونية المصرية.

١٠-حنان، رضوان حلوة، (٢٠٠٣). **مشكلات محاسبية معاصرة، جامعة حلب**، جامعة عمان الأهلية، عمان: دار وائل للنشر.

١١-الحيالي، وليد ناجي، (٢٠٠٢). **دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة**، عمان: الحامد للنشر.

١٢-الخولي، محمود، (٢٠٠٤). **إجراءات القياس والمعالجة المحاسبية والإبلاغ المالي لتكاليف البيئة، بالتطبيق على عينة مختارة من الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية**، رسالة ماجستير، جامعة عمان العربية، عمان، الأردن.

١٣-أبو سريع، حسن السيد عويس،(٢٠٠٤). **إطار مقترح للقياس والإفصاح المحاسبي عن أثر المحافظة على القطاع الاسمنتي في مصر**، رساله دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة الأزهر.

١٤- السقا،أحمد (١٩٩٨).**"القضايا البيئية: التحدي الكبير للمحاسبين والمراجعين"**، مجلة المحاسبة، الجمعية السعودية للمحاسبة، العدد (١٧).

١٥-صالح، موسى، (٢٠٠٧). **معوقات تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر الإدارة والمدقق الخارجي**، رسالة ماجستير جامعة آل البيت.

١٦-الصفار، هادي رضا (٢٠٠٦). **أخلاقيات الأعمال ومجتمع المعرفة " بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الدولي السنوي السادس،** جامعة الزيتونة الأردنية، عمان.

١٧-عبد البر، عمرو حسين، (١٩٩٩م). دور المحاسب الإداري في قياس وتحليل التكاليف البيئية، حالة دراسية افتراضية لتطبيق أسلوب التكاليف على أساس النشاط، **المجلة العلمية لكلية الإدارة والاقتصاد،** جامعة قطر، العدد العاشر.

١٨- عبد المجيد، محمد محمود، (١٩٨٦) ، **"الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة، نموذج مقترح"، مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية،** العدد(٤٣).

١٩-العتيبي، محمد مطلق،(٢٠٠٩). **القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي في القطاع المصرفي "، دراسة ميدانية في المملكة العربية السعودية،** رسالة ماجستير، جامعة دمشق.

٢٠-العليمات، نوفان، (٢٠٠٧). **العوامل المؤثرة على الإفصاح المحاسبي،** رسالة ماجستير، جامعة آل البيت.

٢١-غالي، جورج دانيال، (٢٠٠١). **تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الالفية الثالثة،** القاهرة: الدار الجامعية.

٢٢-الفيومي , محمد، (٢٠٠٠). **قراءات في المشاكل المحاسبية المعاصرة،** مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية.

٢٣-قانـــون البيئة الفلسطيني رقم (٧) لسنة ١٩٩٩

٢٤-قحطاني، محمد (٢٠٠٣). **الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في التقارير السنوية المنشورة للشركات المساهمة السعودية.**

٢٥-مطاوع، مطاوع السعيد السيد، (٢٠٠٩). **المحاسبة عن التكاليف البيئية،** جامعه الأزهر.

٢٦-المغربي، عبد الحميد، (٢٠٠٦). **الإدارة الأصول العلمية والتوجيهات المستقبلية**، المكتبة العصرية، المنصورة.

٢٧- النصف، وليد عبد اللطيف (٢٠٠٩)، **مقال ديوان المحاسبة من برنامجين تدريبين حول المحاسبة لغير المحاسبين**، العدد ١٢٩١٣، جريدة القبس، الموقع الإلكتروني www.alqabas.com.kw .

٢٨-نور، عبد الناصر، (١٩٩٩م)، محاسبة البيئة وأثرها على الإنتاجية، **مجلة المحاسب القانوني العربي**،العدد١٠٩.

ثانيا: المراجع الأجنبية:

1- American Accounting Association(A.A.A) (1973), **Committee on Environmental Effects of Organization Behavior**, The Accounting Review, Supplement to Vol.XL VIII pp73-120

2- American Accounting Association(A.A.A) (2000), **Committee on Environmental Effects of Organization Behavior**, The Accounting Review, Supplement to Vol.XL VIII pp73-120

3- American Institute of Certified Public Accountant (AICPA)(2007). **Statement on Auditor's Recommedations, (Choen Commission)**, New York.

4- Ariche B. Corroll, (1991). "**The Pyramid of Corporate Social Responsibility Towered the Moral Management of Organizational Stakeholders** " Business Horizons, Indiana University.

5- Bartolomen,**(1997), Italian style in environmental accounting**

6- Branco. M. Rodrigues . 1. , (2008). **" Social responsibility disclosure : A study of proxies for the public visibility of Portuguese banks "** . The British Accounting Review .. Pp 61-181

7- C.Richard Aldridge and Janet , (1997). “We Need Better Financial Reporting”,Vol.79, No.1.

8- David F.Linowes, (1970), "Socio-Economic Accounting ",**The Journal of Accountancy** ,November ,P836.

9- De moor & De beelde , (2005). **Environmental Auditing and the Role of the Accountancy - Profession**: A Literature Review. unpublished thesis.

10- Estes, Ralphwallace (2002**), Corporate Social Accounting**,New York: john, Wiley and sons, ,p163.

11- Farghally ،A.(2005). Future Studies In Environmental Accounting & Natural Resources, **Accounting Journal**،Vol.65،No.33،PP.95-98.

12- Ferrel, O.C., Fraedrich, J., and Ferrell, L. (2008). **Business Ethics: Ethical Decision Making and Cases**. New York: Houghton Mifflin Company,(2008). 7th edition,p95

13- Ferrel, O.C., Fraedrich, J., and Ferrell, L. Business Ethics , (2008). Ethical Decision Making and Cases. New York: Houghton Mifflin Company 7th edition,p8

14- Ferrel, O.C., Fraedrich, J., and Ferrell, L. Business Ethics, (2008). **Ethical Decision Making and Cases**. New York: Houghton Mifflin Company, 7th edition,p95

15- Gadin E, (2000) **Enviromental Disclosure** , Clarendon Press, Oxford.,p132-138.

16- German Environment Ministry, (2003). **"Guide to Corporate Environmental Cost Management**, p ٣٦.

17- German Environment Ministry, (2003). **Guide to Corporate Environmental Cost Management**, p7 .

18- http://www.acc4arab.com,05/03/2009,pm01:19.

19- Linowes F. David, (2002), **An Approach to Socio-Economic Accounting,** The Accounting Review, PP53-59.

20- Mobley, S.C. (1970). “**The Challenges of Socio-Economic Accounting**”, The Accounting Review, October, pp.762-768

21- **Manual and Lucia,(2006), Disclosure of Corporate Social Responsibility - Study the Social Indicators of the Efficiency of Portuguese Banks"**

22- Ralphwallace Estes, (2002). **Corporate Social Accounting**, New York: john, Wiley and sons, ,p165

23- United Nations, (1999). **Conference on trade and development**.

24- United Nations, (2007). **United Nations Conference On Trade And Development**.

الملاحـــق

الملحق رقم (١): نموذج (LINOWES)

التكاليف المترتبة على أداء المنظمة لأنشطتها الإجتماعية

١- مجال الموارد البشرية:			
A. التحسينات			
١. برامج تدريب العاملين	....		
٢. المساهمة في الهيئات التعليمية	....		
٣. الزيادة في التكاليف بسبب تنفيذ برنامج تشغيل الاقليميات	....		
٤. مصاريف حضانته أطفال العاملين	....		
إجمالي التحسينات			
B. الأضرار		(......)	
١. التكاليف المؤجلة التي تخص تركيب أجهزة الامن الصناعي			....
C. اجمالي التحسينات في مجال الموارد البشرية			
٢- مجال الموارد الطبيعية			
A. التحسينات	....		
١. تكاليف إستصلاح أراضي تستخدم للتخلص من المخلفات	....		
٢. تكاليف تركيب أجهزة الرقابة على التلوث	....	....	
٣. تكاليف التخلص من المخلفات السامة			
B. الأضرار	....		
١. تكاليف مؤجلة لإعادة إستصلاح موقع المشروع	....	(......)	
٢. تكاليف مقدرة لتركيب وحدة تنقية المخلفات السامة			(......)
إجمالي الاضرار			
C. صافي العجز في مجال الموارد الطبيعية			
٣- مجال المنتج	....		
A. التحسينات	....		
١. مرتبات القائمين بإختبار أمان المنتج		....	
٢. تكلفة إستخلاص السموم من المواد المستخدمة في التغليف			
إجمالي التحسينات		....	
B. الأضرار			
١. تكلفة أجهزة أمان المنتج لم يتم تركيبها		(.......)	
C. صافي التحسينات في مجال المنتج			....
إجمالي الأضرار الإقتصادية الإجتماعية عن العام			(........)
يضاف			
يضاف مجموع صافي التحسينات كما في بداية العام			....
الصافي الكلي للعمليات الاقتصادية – الاجتماعية للمشروع في نهاية العام			....

الملحق رقم (٢): نموذج (ESTES)

قائمة التأثرات الاجتماعية

المنافع الاجتماعية:			
• السلع والخدمات التى تم توفرها		....	
مدفوعات للعناصر الأخرى في المجتمع	....		
عمالة موظفين	....		
مدفوعات السلع والخدمات	....		
ضرائب مدفوعه	....		
تبرعات ومعونات	....		
توزيعات وفوائد مدفوعه	....	....	
قروض للغير		....	
منافع اضافية للعماين مباشرة		......	
خدمات وتسهيلات مدفوعه للغير			....
تحسينات للبيئة			
متافع أخرى		....	
• **مجموع المنافع الاجتماعية**		....	
يطرح منه		......	
التكاليف الاجتماعية	....		
سلع ومواد أولية تم الحصول عليها من المجتمع	....	....	
مياه ومعدات مشتراة		....	
عمل وخدمات مستخدمة		....	
تفرقة عنصرية:			
في التعيين	....		
في الترقية وتحديد الوظائف	....		
إصابات وأمراض عمل	....	....	
خدمات عامة وتسهيلات ممنوحة			....
أضرار البيئة			....
أضرار بالأرض			....
تلوث مياه			
تلوث هواء			
ضوضاء			
أضرار وتكالف أخرى			
مجموع التكاليف الإجتماعية			
الفائض أو (العجز) الاجتماعي للسنة الحالية + الفائض أو (العجز) في بداية السنه			
الفائض أو (العجز) المتراكم نهاية السنه			

الملحق رقم (٣)
نموذج (عبد المجيد) حساب الأرباح والخسائر المالي- الاجتماعي

		تكاليف خاصة بالنشاط الاقتصادي			
xx		مصاريف إدارية			إيرادات خاصة بالنشاط الاقتصادي
xx		فوائد السندات والقروض			
xx		استهلاكات (بيان أو كشف مرفق)	xx		مجمل الربح
xx		خسائر أو مصاريف عرضية		xx	إيراد أوراق مالية شركات تابعة
xx		مخصصات (بيان أو كشف مرفق)	xx	xx	إيراد أوراق مالية أخرى
xx		صافي الربح	xx		إيرادات متنوعة
xx					
xx		مخصصات إضافية (استهلاكات إضافية)	xx		صافي الربح
xx		مخصص ضرائب	xx		إيرادات تخص سنة سابقة
xx		صافي الربح المحقق من الأنشطة الاقتصادية	xx		محول من مخصصات أو احتياطيات
xx					
		تكاليف خاصة بالنشاط الاجتماعي			
		أنشطة خاصة بالعاملين:			
	xx	استهلاك أصول			
xx	xx	تكاليف أخرى			
	——	أنشطة خاصة بالتفاعل مع البيئة:			
	xx	حصة مؤسسة الكويت للتقدم العلمي			
xx	xx	تكاليف أخرى			
xx		أنشطة خاصة بحماية المستهلك			
		أنشطة خاصة بالرقابة على التلوث			
	xx	استهلاك معدات الرقابة			
xx	xx	تكاليف أخرى			
xx		تكاليف علاج أضرار بيئية خاصة بالسنة الحالية			
xx		غرامات مخالفة قوانين خاصة بحماية البيئة والمجتمع	——		
xx		مخصص التزامات اجتماعية	xx		صافي الربح بعد خصم تكاليف الأنشطة الاجتماعية
xx		صافي الربح بعد خصم تكاليف الأنشطة الاجتماعية	xx		
xx			——		
xx		تكاليف علاج أضرار بيئية خاصة بسنوات سابقة	xx		
xx					
××		صافي الربح القابل للتوزيع			

تابع الملحق رقم (٣) نموذج(عبد المجيد) الميزانية العمومية المالية - الاجتماعية

أصول ثابتة			
شهرة المحل (ثمن التكلفة)		xx	
علامات تجارية (حقوق اختراع)	xx		
استهلاك	xx		
أراضي		xx	
مباني (ثمن التكلفة)	xx		
-استهلاك	xx	xx	
آلات (ثمن التكلفة)	xx		
-استهلاك	xx	xx	
مهمات وقطع غيار وخلافه حسب التقويم		xx	xx
سيارات	xx		
-استهلاك	xx	xx	
تركيب أثاث وخلافه (ثمن التكلفة)	xx		
-استهلاك	xx	xx	
أصول ثابتة خاصة بالأنشطة الاجتماعية			
أصول ثابتة مخصصة لمجال العاملين(ثمن التكلفة)	xx		
-استهلاك	xx	xx	
أصول ثابتة مخصصة للرقابة على التلوث (ثمن التكلفة)	xx		
-استهلاك	xx	xx	xx
أصول ثابتة مخصصة لأنشطة اجتماعية أخري(ثمن التكلفة)	xx		xx
-استهلاك	xx	xx	
مجموع الأصول الثابتة			
استثمارات في شركات تابعة			xx
أسهم (ثمن التكلفة)			
قروض وحسابات جارية		xx	
مجموع الاستثمارات في شركات تابعة		xx	
أصول متداولة			
بضاعة			
خامات	xx		
بضاعة تحت التشغيل	xx		
بضاعة تامة	xx		
مدينون			
عملاء	xx		
أوراق قبض	xx		
	xx	xx	

رأس المال			
(أ) أسهم عادية		xx	
قيمة السهم الاسمية			
(ب)أسهم ممتازة			
قيمة السهم الاسمية		xx	
رأس المال المصدر		xx	
سهم عادي قيمة السهم	xx		
-المستحق على المساهمين	xx		
صافي المدفوع		xx	
سهم ممتازة قيمة السهم الاسمية	xx		
المستحق على المساهمين	xx		
صافي المدفوع		xx	
جملة رأس المال المدفوع			
الاحتياطيات			
احتياطي قانوني		xx	xx
احتياطي عام		xx	
احتياطي تسوية الأرباح		xx	
علاوة إصدار		xx	
احتياطيات رأسمالية أخرى		xx	
مجموع الاحتياطيات			
مجموع حقوق المساهمين(العام والأرباح المرحلة)			
احتياطي استهلاك السندات			xx
خصوم ثابتة			xx
سندات			
١) إصدار أول سنة			xx
عدد السندات قيمة السند الاسمية بفائدة% تستحق السداد بواقع – للسند		xx	
استهلاك عدد – سند بواقع		xx	
٢) إصدار ثاني سنة		xx	
عدد السندات قيمة السند الاسمية بفائدة% تستحق السداد بواقع – للسند			
استهلاك عدد – سند بواقع		xx	xx
قروض طويلة الأجل		xx	
قروض طويلة الأجل خاصة بأنشطة اجتماعية		xx	
مجموع الخصوم الثابتة			
مطلوبات لشركة تابعة			xx
خصوم متداولة			
حسابات البنوك الدائنة		xx	
دائنون			
موردون			xx
أوراق دفع		xx	xx
دائنون مختلفون		xx	
مجموع الخصوم المتداولة			
مخصصات			
للضرائب	xx		
للطوا ري	xx	xx	
		xx	

		xx	مخصص ديون معدومة	xx	xx		للتجديدات
		xx			xx		لتعويض الموظفين والعمال
	xx	xx	مدينون مختلفون		xx		
		xx	استثمارات (ثمن التكلفة)				لمقابلة التزامات اجتماعية
	xx	xx	-احتياطي هبوط أسعار				مجموع المخصصات
		xx	نقدية بالصندوق		xx		أرصدة دائنة أخرى
	xx	xx	نقدية بالبنوك		xx		مصروفات مستحقة
xx			مجموع الأصول المتداولة		xx		كوبونات لم تصرف
			أصول وهمية وأرصدة مدينة أخرى	xx			غرامات قوانين خاصة بحماية البيئة والمجتمع مستحقة
		xx	مصاريف التأسيس		xx		حسابات الأرباح والخسائر
		xx	مصاريف الإصدار		xx		
		xx	مصاريف أخرى		ـــــ		رصيد مرحل من العام الماضي
		xx		xx			أرباح هذا العام طبقا لحساب الأرباح والخسائر
	xx	xx	-محول من مبالغ مدفوعة من المساهمين				مقترح توزيعه كالآتي:
							للاحتياطي القانوني
		xx	مصاريف حملة إعلانية				للاحتياطي العام
	xx	xx	-استهلاك				مؤسسة الكويت للتقدم العلمي
	xx		مصاريف مدفوعة مقدما				للتوزيع على المساهمين
			مجمع الأصول الوهمية	xx			مكافأة أعضاء مجلس الإدارة
xx							للترحيل للعام المقبل
			حسابات نظامية				
xx						xx	حسابات نظامية
xx						xx	
						xx	
						xx	
						xx	
						xx	
				xx			

ملحق رقم (٥)
أسماء الشركات المساهمة العامة الفلسطينية

الرقم	اسم الشركة	طبيعه عمل الشركة
1	أبراج الوطنية	خدمية
.٢	المؤسسة العربية للفنادق	خدمية
٣	كلوبل كوم للاتصالات	خدمية
٤	جراندبارك للفنادق والاستجمام	خدمية
٥	مركز نابلس الجراحي التخصصي	خدمية
٦	الاتصالات الفلسطينية	خدمية
٧	الفلسطينية للكهرباء	خدمية
٨	العربية الفلسطينية لمراكز التسوق	خدمية
٩	مصايف رام الله	خدمية
١٠	الفلسطينية للتوزيع والخدمات اللوجستية	خدمية
١١	موبايل الوطنية الفلسطينية للاتصالات	خدمية
١٢	البنك الإسلامي العربي	بنوك وخدمات مالية
١٣	بنك الرفاه لتمويل المشاريع الصغيرة	بنوك وخدمات مالية
١٤	بنك فلسطين	بنوك وخدمات مالية
١٥	بنك فلسطين	بنوك وخدمات مالية
.١٦	بتك الاستثمار الفلسطيني	بنوك وخدمات مالية
١٧	البنك الاسلامي الفلسطيني	بنوك وخدمات مالية
١٨	البنك التجاري الفلسطيني	بنوك وخدمات مالية
١٩	العربية لصناعه الدهانات	صناعية
٢٠	المستثمرون العرب	استثمارية
٢١	دواجن فلسطين	صناعية
٢٢	بيرزيت للأدوية	صناعية
٢٣	مطاحن القمح الذهبي	صناعية
٢٤	سجائر القدس	صناعية

الرقم	اسم الشركة	طبيعه عمل الشركة
٢٥	القدس للمستحضرات الطبية	صناعية
٢٦	فلسطين لصناعه اللدائن	صناعية
٢٧	الوطنية لصناعه الكرتون	صناعية
.٢٨	مصنع الشرق للالكترود	صناعية
٢٩	مصانع الزيوت النباتية	صناعية
٣٠	المؤسسة العقارية العربية	استثمارية
.٣١	الائتمان للاستثمار والتنمية	استثمارية
.٣٢	القدس للاستثمارات العقارية	استثمارية
٣٣	الفلسطينية للاستثمار والائتمان	استثمارية
٣٤	فلسطين للاستثمار الصناعي	استثمارية
٣٥	فلسطين للاستثمار العقاري	استثمارية
٣٦	الاتحاد للاعتمار والاستثمار	استثمارية

الملحق رقم (٦)
القوائم المالية الخاصة بالافصاح البيئي والاجتماعي في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية

١٧- مصاريف إدارية وعمومية :

يتكون هذا البند مما يلي :

	٢٠١٠	٢٠٠٩
الرواتب و المصاريف المتعلقة بها	٧٠٥،٥٨٥	٧٢٦،٤١٨
استهلاك الأثاث والآلات المكتبية	١٤٢،٣٤٥	٤٠،٦٨٢
قرطاسيه ومطبوعات	٢٨،٣٢٧	١٠،٤٧١
أتعاب استشارية ومهنية	١٧،٨٤٧	٢٩،٠٤٢
تنقلات وسفريات	٢٠،٨٥٠	٨،٣١٠
بريد وبرق وهاتف	٢٩،٦٠٨	٢٤،٧٣٣
إيجارات	٦٠٠	٨،١٣٣
صيانة الأجهزة المكتبية	٢٦،٠٨٣	٢٥،٥٩٦
تأمين الموظفين	٧،٧٠٧	٨،٤٧٤
ضيافة	٩،٠٢٦	٢٨،٠٨٠
تبرعات	١٤،٩١٣	١٩،٩٤٧
منح دراسية	٤،٣٤٦	٦،٣٥٥
العلاقات العامة و المسئولية الإجتماعية	٢٨،٦٨٠	٣٣،٦١٩
رسوم و رخص و اشتراكات وأخرى	١٥٥،٧٥٠	٧١،٠٥٩
	١،١٩١،٦٦٧	١،٠٤٠،٩١٩

شركة بيرزيت للادوية
تلفون: ٢٩٨٧٥٧٣/٣/٤ فاكس: ٢٩٦٧٢٠٦
ص.ب. ٧٩ رام الله

٢٨

قائمة التدفقات النقدية
للسنة المنتهية في ٣١ كانون الأول ٢٠١٠

	إيضاح	٢٠١٠	٢٠٠٩
		دينـــار أردني	دينـــار أردني
أنشطة التشغيل			
ربح السنة قبل ضريبة الدخل		٢,٠٠٢,٠٥٠	١,٢٨٤,٨٠٥
تعديلات:			
إستهلاكات	٣	٧٤,٢٦٣	٧٢,٩٢٣
حصة الشركة من أرباح الشركات الحليفة		(٢,٠٧٧,٩٢٢)	(١,٥٩٢,٩٠٦)
مخصص ذمم مشكوك في تحصيلها		–	٢٠,٠٠٠
مصروف تعويض ترك الخدمة		٧٣,٦٤٩	٣٥,٩٣٠
مصاريف تمويل		٤١,٣٧٠	٩٧,٣١٧
(أرباح) خسائر محفظة الموجودات المالية المتوفرة للبيع		(١,٩٢٠)	٣,٩٠٧
خسائر اتلاف مخزون		–	٨٥,٠١٠
		١١١,٤٩٠	٦,٩٨٦
التغير في رأس المال العامل			
ذمم مدينة		(٣٨٩,٦٨٩)	(٣٥٤,٣٣٠)
بضاعة		٣٧٧,٠٧٧	٧٧٤,٣٨٠
موجودات متداولة أخرى		٦٢,٢٨٦	١٠٤,١٥٦
ذمم دائنة		(٥٠,٥٠١)	(٢٨٦,٤٣٧)
أرصدة دائنة أخرى		٣٠,١٤٠	(٨٤,٦١٠)
دفعات تعويض ترك الخدمة		(٤٢,٩٦١)	(٣,١٣٧)
ضريبة دخل مدفوعة		–	(٤٣٩,٥٤٤)
صافي النقد من (المستخدم في) أنشطة التشغيل		٩٧,٨٤٢	(٢٨٢,٥٣٦)
أنشطة الاستثمار			
توزيعات أرباح نقدية من شركات حليفة		١,٤٣٢,٦١٥	١,٣٩٠,٨٢٦
شراء عقارات وآلات ومعدات		(٣٠,٤٣١)	(٧٣,٣٨٢)
عوائد توزيعات أسهم		١,٩٢٠	–
صافي النقد من أنشطة الإستثمار		١,٤٠٤,١٠٤	١,٣١٧,٤٤٤
أنشطة التمويل			
أرباح أسهم مدفوعة للمساهمين		(٢٢٢,٥٢٥)	(٦٢,٢٣٩)
تسهيلات إئتمانية		(٣٢٩,٣٤٤)	(١٤٢,٨١٣)
تسديد قروض طويلة الأجل		–	(٧٤٢,٣٩١)
مصاريف تمويل		(٤١,٣٧٠)	(٩٧,٣١٧)
صافي النقد المستخدم في أنشطة التمويل		(٥٩٣,٢٣٩)	(١,٠٤٤,٧٦٠)
الزيادة (النقص) في النقد والنقد المعادل		٩٠٨,٧٠٧	(٩,٨٥٢)
النقد والنقد المعادل في بداية السنة		١٢٢,١٤٩	١٣٢,٠٠١
النقد والنقد المعادل في نهاية السنة	٩	١,٠٣٠,٨٥٦	١٢٢,١٤٩

تشكل الإيضاحات المرفقة من ١ إلى ٣١ جزءاً من هذه القوائم المالية.

ملحق رقم (7)
قانون البيئة الفلسطيني

قانـــون رقم (٧) لسنة ١٩٩٩
بشـأن البيئـة

رئيس اللجنة التنفيذية لمنظمة التحرير الفلسطينية
رئيس السلطة الوطنية الفلسطينية
بناءً على ما عرضه وزير شؤون البيئة
وبعد موافقة المجلس التشريعي الفلسطيني في جلسته المنعقدة بتاريخ ١٩٩٩/٧/٦ م

أصدرنا القانون التالي:

.

مادة (٢)
يهدف هذا القانون إلى ما يلي:
.1حماية البيئة من التلوث بكافة صوره وأشكاله المختلفة.
.2حماية الصحة العامة والرفاه الاجتماعي.
.3إدخال أسس حماية البيئة في خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية وتشجيع التنمية المستدامة للمصادر الحيوية بما يراعي حق الأجيال القادمة.
.4الحفاظ على التنوع البيولوجي وحماية المناطق ذات الحساسية البيئية وتحسين المناطق التي تضررت من الناحية البيئية.
.5تشجيع جمع ونشر المعلومات البيئية المختلفة وزيادة الوعي الجماهيري بمشاكل البيئة.
الفصل الثاني

الفصل الثاني

البيئة الهوائية
مادة (١٩)

أ .تحدد الوزارة بالتعاون مع الجهات المختصة المقاييس المتعلقة بضبط نسب ملوثات الهواء التي قد تسبب الأذى والضرر للصحة العامة أو الرفاه الاجتماعي أو البيئة .

ب .على كل منشأة تقام في فلسطين أن تلتزم بهذه المقاييس، وعلى المنشآت القائمة تعديل أوضاعها بما يتفق وهذه المقاييس خلال فترة زمنية لا تزيد عن ثلاث سنوات.

مادة (٢٠)

على صاحب المنشأة توفير سبل الحماية اللازمة للعاملين والمجاورين للمنشأة تنفيذاً لشروط السلامة والصحة المهنية ضد أي تسرب أو انبعاث لأي ملوثات داخل مكان العمل أو خارجه.

مادة (٢٢)

لا يجوز استخدام آلات أو محركات أو مركبات ينتج عنها عادم يخالف المقاييس المحددة بموجب أحكام هذا القانون.

مادة (٢٦)

تلتزم جميع الجهات والأفراد عند تشغيل أية آلات أو معدات أو استخدام آلات التنبيه ومكبرات الصوت أو ممارسة أي نشاطات أخرى عدم تجاوز الحد المسموح به لشدة الصوت والاهتزاز.

مادة (٢٧)

لا يجوز أن يزيد مستوى النشاط الإشعاعي أو تركيزات المواد المشعة الصادرة عن المنشأة أو أي نشاط آخر عن الحدود المسموح بها والتي تحددها الجهات المختصة.

تقييم الأثر البيئي والتراخيص والتفتيش والإجراءات الإدارية

الفصل الأول
تقييم الأثر البيئي

مادة (٤٥)

تقوم الوزارة بالتنسيق مع الجهات المختصة وضع معايير لتحديد المشاريع والمجالات التي تخضع لدراسات تقييم الأثر البيئي وإعداد قوائم بهذه المشاريع وكذلك وضع نظم وإجراءات تقييم الأثر البيئي.

الفصل الثاني
التراخيص

مادة (٤٦)

عند ترخيص أية منشأة ، تعمل الجهات المختصة على تفادي الأخطار البيئية بتشجيع التحول إلى المشاريع التي تستخدم المواد أو العمليات الأقل ضرراً على البيئة وإعطاء الأولوية لتلك المشاريع وفقاً لأسس التنمية الاقتصادية.

مادة (٤٧)

تقوم الوزارة بالتنسيق مع الجهات المختصة بتحديد النشاطات والمشاريع التي يجب أن تحصل على موافقة بيئية مسبقة للحصول على رخصة ، وكذلك المشاريع المسموح إنشائها في المناطق المقيدة.

مادة (٤٨)

يحظر على الجهات المختصة إصدار تراخيص لإقامة المشاريع أو المنشآت أو أية نشاطات محددة في المادة (٤٧) من هذا القانون أو تجديدها إلا بعد الحصول على موافقة بيئية من الوزارة.

الفصل الثالث

التفتيش والإجراءات الإدارية

مادة (٥٠)

تقوم الوزارة بالتنسيق مع الجهات المختصة بمراقبة المؤسسات والمشاريع والأنشطة المختلفة للتحقق من مدى تقيدها بالمواصفات والمقاييس والتعليمات المعتمدة لحماية البيئة والمصادر الحيوية، الموضوعة من قبلها وفقاً لأحكام هذا القانون.

مادة (٥٣)

على أصحاب المشاريع والأنشطة المختلفة تمكين المفتشين التابعين للوزارة والجهات المختصة من القيام بمهامهم وتزويدهم بالمعلومات والبيانات التي يرون ضرورة الحصول عليها تنفيذاً لأحكام هذا القانون.

مادة (٥٤)

على كل صاحب منشأة أن يقوم بعمليات المراقبة الذاتية حسب المقاييس والشروط التي تضعها الوزارة بالتنسيق مع الجهات المختصة ورفع التقارير حسب تعليمات الوزارة أو أية جهة أخرى تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

مادة (٥٥)

كل منشأة أو مشروع خالف الشروط البيئية اللازمة لمنح الرخصة يكون للجهة المختصة الحق في إلغاء الترخيص أو سحبه لمدة محددة ويحق لصاحب المنشأة أو المشروع الطعن في قرار إلغاء الرخصة أو سحبها أمام المحكمة المختصة.

مادة (٥٦)

لا يجوز للمنشأة أو المشروع المخالف معاودة نشاطه ما لم يقم بإزالة أسباب المخالفة، فإذا لم يقم بإزالة أسباب المخالفة تقوم الجهة المختصة بالإزالة على نفقته الخاصة.

مادة (٥٧)

يجوز للوزير أن يقرر وقف العمل في أي مشروع أو منع استعمال أية آلة أو مادة جزئياً أو كلياً إذا ما كان في استمرار العمل بالمشروع أو استعمال الآلة أو المادة خطراً جسيماً على البيئة، ويكون الوقف أو المنع لمدة لا تزيد على أسبوعين ولا يجوز تمديدها إلا بأمر قضائي من المحكمة المختصة ويجوز لمن تضرر من أمر الوقف أو المنع الطعن فيه أمام المحكمة المختصة.

الباب الرابع

العقوبات

مادة (٥٨)

مع عدم الإخلال بأية عقوبة أشد منصوص عليها في أية قوانين أخرى، تطبق العقوبات الواردة في هذا القانون.

مادة (٥٩)

يعاقب كل مالك أو مدير منشأة أدلى ببيانات كاذبة أو مضللة فيما يتعلق بالأمور البيئية للمنشأة التي يملكها أو يديرها بالحبس مدة لا تزيد على ستة أشهر وبغرامة لا تتجاوز الألفي دينار أردني أو ما يعادلها بالعملة المتداولة قانوناً أو بإحدى هاتين العقوبتين.

مادة (٦٠)

إذا نتج عن المخالفة لأي حكم من أحكام هذا القانون أو أي نظام أو قرار صادر بمقتضاه انتشار مرض وبائي وكان بإمكان المخالف ضمن دائرة المعقول توقع ذلك يعاقب بالحبس

مدة لا تقل عن خمس سنوات وبغرامة لا تقل عن عشرة آلاف دينار أردني أو ما يعادلها بالعملة المتداولة قانوناً أو بإحدى هاتين العقوبتين.

مادة (٦١)

يعاقب بغرامة مقدارها عشرين ديناراً أردنياً أو ما يعادلها بالعملة المتداولة قانوناً أو الحبس مدة لا تقل عن ثلاثة أيام كل من يخالف أحكام المادة (١٠) من هذا القانون.

مادة (٦٥)

كل من يخالف أحكام المواد(21 ، 22 ،) 23من هذا القانون ، يعاقب بغرامة لا تقل عن عشرة دنانير أردنية ولا تزيد على مائة دينار أو ما يعادلها بالعملة المتداولة قانوناً ، وبالحبس مدة لا تقل عن يومين ولا تزيد على أسبوع ، أو بإحدى هاتين العقوبتين.

مادة (٦٦)

كل من يخالف أحكام المواد(25 ، 26)من هذا القانون يعاقب بغرامة مالية لا تقل عن خمسين دينار أردني ، ولا تزيد على مائة دينار أردني أو ما يعادلها بالعملة المتداولة قانوناً ، والحبس مدة لا تقل عن أسبوع ولا تزيد على شهر أو بإحدى هاتين العقوبتين.

مادة (٦٧)

كل من يخالف أحكام المادة (27) من هذا القانون يعاقب بغرامة مالية لا تقل عن ألف دينار أردني ، ولا تزيد على سبعة آلاف دينار أردني أو ما يعادلها بالعملة المتداولة قانوناً ، والحبس مدة لا تقل عن شهر ولا تزيد على سنة أو بإحدى هاتين العقوبتين.

مادة (٦٨)

كل من يخالف أحكام المادة (٥٣) من هذا القانون يعاقب بغرامة لا تقل عن مائة دينار أردني ، ولا تزيد على خمسمائة دينار أو ما يعادلها بالعملة المتداولة قانوناً ، وبالحبس مدة لا تقل عن أسبوع ولا تزيد على شهر أو بإحدى هاتين العقوبتين.

مادة(٧٤)

إضافة إلى ما ورد في مواد هذا الباب من أحكام فإن إزالة الضرر وآثاره تكون على نفقة المخالف.

الباب الخامس

أحكام ختامية وانتقالية

مادة(٧٦)

كل شخص طبيعي أو اعتباري تسبب في أي ضرر بيئي نتيجة فعل أو إهمال خلافاً لأحكام هذا القانون أو أي اتفاق دولي تكون فلسطين طرفاً فيه ملزماً بدفع التعويضات المناسبة بالإضافة إلى المسئولية الجزائية المنصوص عليها في هذا القانون.

صدر بمدينة غزه بتاريخ : ٢٨ / ١٢ /١٩٩٩ ميلاديـة
الموافق : ٢٠ / رمضان /١٤٢٠ هجرية

ياسر عرفات
رئيس اللجنة التنفيذية لمنظمة التحرير الفلسطينية
رئيس السلطة الوطنية الفلسطينية

المصدر :الموسوعة الجغرافية/المجلة الجغرافية .. نافذة الجغرافيين العرب - من قسم :البيئة و التخطيط البيئي

ملحق رقم (٨)

بسم الله الرحمن الرحيم

الاستبانة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

يقوم الباحث بإعداد رسالة ماجستير بعنوان " **مشاكل الإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية " (دراسة تطبيقية حول الشركات المساهمة العامة الفلسطينية).**

حيث يأمل الباحث من حضرتكم التعاون في الإجابة على الاستبانة التالية بموضوعية ودقة تامة، مع العلم بأن البيانات ستعامل بسرية تامة، بحسب ما تقتضيه قواعد البحث العلمي.

شاكرين لكم حسن تعاونكـــــــــــم،،،

الباحـث

أنس بهجت عبد اللطيف جمعة

جامعة العلوم التطبيقية

Anas-juma@hotmail.com

00972599966367

إشراف

د. عماد الشيخ

الجزء الأول: البيانات الديمغرافية

الرجاء وضع إشارة (√) في المكان المناسب:

الجنس: □ ذكر □ أنثى

العمر:

□ اقل من ٢٥ سنة □ من ٢٥ سنة إلى أقل من ٣٥ سنة

□ من ٣٥ سنة إلى أقل من ٤٥ سنة □ من ٤٥ سنة إلى أقل من ٥٥ سنة

المؤهل العلمي:

□ دبلوم □ بكالوريوس

□ ماجستير □ دكتوراه

عدد سنوات الخبرة:

□ أقل من ٥ سنوات □ من ٥ إلى أقل من ١٠ سنوات

□ من ١٠ إلى أقل من ٢٥ سنة □ ٢٠ سنة فأكثر

التخصص العلمي:

□ محاسبة □ علوم مالية ومصرفية

□ إدارة أعمال □ إقتصاد

<u>الجزء الثاني:</u> يتعلق هذا الجزء بجميع المعلومات الخاصة بمحاور الدراسة، يرجى الإجابة عن كل سؤال بوضع إشارة (×) أمام الإجابة المناسبة.

الفرضية الثالثة: (لا تشكل التشريعات الفلسطينية المتعلقة بالمحاسبة معوقاً أمام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية):					
العبـــــــارة	**موافق بشدة**	**موافق**	**محايد**	**غير موافق**	**غير موافق بشدة**
١- تشترط التشريعات الفلسطينية اختيار الاستثمار الأقل ضرراً بالبيئة.					
٢-يوجد جهة رقابية تطالب بالإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية بشكل دقيق.					
٣-عدم إصدار التشريعات المحاسبية البيئية والاجتماعية يساهم في عدم الإفصاح عنها.					
٤-عدم الإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية بالشكل الصحيح يترتب عليه مخالفات قانونية ضد الشركة.					
٥-تلتزم التشريعات الفلسطينية الشركات بتطبيق معايير محاسبية متعلقة بالإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية.					
٦-تسمح التشريعات بتباين واختلاف طرق ونماذج القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والاجتماعي.					
٧-تجبر التشريعات المدققين الخارجيين على ضرورة الإفصاح البيئي والاجتماعي بشكل دقيق.					
٨-تلتزم المنشأة بالقوانين والتشريعات التي تفرض التزامات بالتعويض عن التلوث البيئي والضرر الاجتماعي الناشئ عن حوادث ماضية.					
٩-هناك اهتمام من المنظمات الرسمية المختلفة بالمحاسبة البيئية والاجتماعية.					

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	العبـــــــارة
					١٠-تهتم التشريعات الفلسطينية بمتابعة الإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي والتأكد من صحته.
					١١-تعزز التشريعات دور حماية البيئة والمجتمع عن مطالبتها في الإفصاح المحاسبي عن البيانات البيئية والاجتماعية.
					١٢-لا يوجد تعارض بين التشريعات الفلسطينية والمعايير المحاسبية بخصوص الإفصاح البيئي والاجتماعي.
					١٣-تلتزم التشريعات الفلسطينية بتطبيق معايير محاسبية تتعلق بتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية.
					١٤-يختلف مدى إلزام الشركات بتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية باختلاف طبيعة عملها.
الفرضية الرابعة: (لا يوجد أي معوقات من الإدارة العليا في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية للإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية):					
					١٥-هناك مفهوم واضح ومحدد للمحاسبية البيئية والاجتماعية تعمل به الشركة.
					١٦-توفر الإدارة كافة المتطلبات اللازمة لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية.
					١٧- هناك اهتمام واضح من الإدارة لتطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.
					١٨-تدرك إدارة الشركة أبعاد المسؤولية البيئية والاجتماعية.
					١٩-تدرك إدارة الشركة أهمية إعداد الدراسات لتقييم الأثر البيئي والاجتماعي لمشروعاتها.
					٢٠-هناك اهتمام من إدارة الشركة في المشاركة في

العبـــــــارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
برامج حماية وتطوير البيئة والمجتمع.					
العبـــــــارة	**موافق بشدة**	**موافق**	**محايد**	**غير موافق**	**غير موافق بشدة**
٢١-تهتم إدارة الشركة باستخدام التكنولوجيا المتقدمة الأقل ضرراً بالبيئة والمجتمع.					
٢٢-هنالك تعاون مع الإدارة لتوفير الكوادر اللازمة للمحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.					
٢٣-إن اهتمام الإدارة بالنشاط الاقتصادي لم يؤدي إلى تطوير المحاسبة المالية على حساب المحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركة.					
٢٤-هناك اهتمام من الإدارة لوضع تعليمات تضمن تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.					
٢٥- ترى الإدارة أن تكلفة تطبيق الإجراءات المحاسبية البيئية والاجتماعية أكبر من المنافع الناتجة عنها وبالتالي لا تمانع من تطبيقها.					
٢٦-تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية يحسن من عدالتها من وجهة نظر الإدارة.					
٢٧-ترى الإدارة أن المحاسبة البيئية والاجتماعية سهلة التطبيق.					
الفرضية الخامسة: (لا يؤثر تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية على العوامل الفنية المتعلقة بنظام المحاسبة فيها):					
العبـــــــارة	**موافق بشدة**	**موافق**	**محايد**	**غير موافق**	**غير موافق بشدة**
٢٨-تكاليف تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية غير مرتفعة.					
٢٩-هنالك معلومات كافية عن المحاسبة البيئية					

والاجتماعية.					
٣٠-إجراءات المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها سهلة التطبيق.					
العبـــــــارة	**موافق بشدة**	**موافق**	**محايد**	**غير موافق**	**غير موافق بشدة**
٣١-تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها غير مكلفة.					
٣٢- يوجد صعوبة في تحديد التكاليف والعوائد البيئية والاجتماعية.					
٣٣-هنالك تطوير لأنظمة المحاسبة تتفق مع متطلبات المحاسبة البيئية والاجتماعية.					
٣٤-هنالك توعية وتطوير لفكر المحاسبين حول المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.					
٣٥-يوجد مفهوم واضح ومحدد للمحاسبة البيئية والاجتماعية.					
٣٦-هنالك إمكانية للإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي بشكل سهل وواضح في القوائم المالية.					
٣٧-يوجد توعية بالنظام المحاسبي البيئي والاجتماعي وميزات وجودها في الشركات.					
٣٨-توضح الميزانية العمومية بحسب القوائم المالية المنشورة الأداء البيئي والاجتماعي سواء من جانب الأصول أو الخصوم.					
٣٩-تقوم الشركة بالإفصاح عن أدائها البيئي والاجتماعي بالأسلوب الكمي والنوعي.					
الفرضية السادسة: (يوجد وعي كامل لدى الكوادر العاملة فيما يتعلق بالأمور البيئية والاجتماعية لدى الشركات المساهمة العامة الفلسطينية):					
العبـــــــارة	**موافق بشدة**	**موافق**	**محايد**	**غير موافق**	**غير موافق بشدة**
٤٠-هنالك إطلاع من قبل الأفراد العاملين في					

الأقسام المالية على المستجدات في مجال المحاسبة البيئية والاجتماعية وتطبيقاتها.					
العبـــــــارة	**موافق بشدة**	**موافق**	**محايد**	**غير موافق**	**غير موافق بشدة**
٤١-لا يوجد هنالك نقص في المعرفة لدى الكوادر العاملة في المحاسبة البيئية والاجتماعية.					
٤٢-عدد العاملين في الأقسام المالية يعتبر كافي لمتابعة المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.					
٤٣-هنالك وحدات تدريبية خاصة بالمحاسبة البيئية والاجتماعية.					
٤٤-هنالك أفراد في الأقسام المالية ذوي خبرة وكفاءة بالمحاسبة البيئية والاجتماعية.					
٤٥-يقوم بالمحاسبة البيئية والاجتماعية أفراد مختصين.					
٤٦-يهتم المدقق الداخلي بقضية المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.					
٤٧-يوجد خبراء بالجامعات والمعاهد يمكن الاستعانة بهم لمعرفة كيفية تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية بشكل صحيح.					
٤٨-هنالك اطلاع على القوائم المالية للدول المتطورة والمهتمة بالإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي للاستفادة منها.					
٤٩-لا يوجد صعوبة لدى الأفراد المختصين بالمحاسبة البيئية والاجتماعية في تحديدها وفصلها عن بعضها البعض.					

٥٠-تهتم الإدارة بتدريب المحاسبين وتطويرهم على المحاسبة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها.					
الفرضية السابعة: (يوجد أوجه انفاق معينة في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية لحماية البيئة والمشاركة الاجتماعية الفعالة بشكل دوري):					
العبـــــــارة	**موافق بشدة**	**موافق**	**محايد**	**غير موافق**	**غير موافق بشدة**
٥١-حماية الأراضي الزراعية.					
٥٢-البحوث في ميادين تطوير طرق إنتاجية حديثه تقلل من التلوث البيئي والضرر الاجتماعي.					
٥٣-استخدام الأجهزة الحديثة للتقليل من التلوث البيئي بغض النظر عن التكلفة.					
٥٤-القيام بدعم المؤسسات التعليمية.					
٥٥-المساهمة في إنشاء الطرق والمتنزهات.					
٥٦-تنمية مناطق نائية محددة.					
٥٧-إعداد برامج تدريب لزيادة مهارة العاملين في مختلف الأقسام.					
٥٨-التسهيلات المقدمة لتعليم العاملين وأسرهم.					
٥٩-قبول توظيف الأفراد المعوقين.					
٦٠-توفير فرص عمل متكافئة لأفراد المجتمع.					
٦١-تقوم المنشأة بمعالجة أضرار البيئية الناتجة عن عملها.					
٦٢-هنالك اهتمام باستخدام المواد الأولية المحلية في الإنتاج إذا توفرت من صنع محلي.					
٦٣-هناك دعم للهيئات الخاصة بالرعاية الصحية.					
٦٤-منح العاملين أجور ومرتبات تحقق لهم مستوى معيشي مناسب.					
٦٥-التخلص من النفايات بطريقة تكفل عدم تلوث البيئة ولو كانت تكاليف ذلك عالية.					
٦٦-توزع الشركة جزء من أرباحها على الموظفين.					

ABSTRACT

Problems of disclosing the environmental and social accounting of Palestinian public shareholding companies

(An Applied Study on Palestinian Public Shareholding Companies)

Prepared by

Anas Bahjat Jum'ah

Supervised by

Dr. Imad Al Sheikh

The study aimed to find out "Problems of disclosing the environmental and social accounting of Palestinian public shareholding companies (An Applied Study on Palestinian Public Shareholding Companies)."

The importance of this study came from the Palestinian recent interest in the environmental and social issues, and to clarify the factors that affect the Palestinian public shareholding companies commitment to disclose these issues in its financial statements, also this is the first study which investigating in the disclosing of the environmental and social accounting together in the Palestinian public shareholding companies.

This study has adopted on the two types of data sources, the primary and the secondary ones, the secondary data have been obtained from a number of books and previous studies related to the subject of the study, as for the raw data, it has been obtained through distributing questionnaires.

The community of study consists of the financial managers and internal auditors in Palestinian public shareholding companies, and the study sample was chosen based on the data of Palestinian stock market so that the sample consisted of 35 companies, where there were two

questionnaires for each company, one for the internal auditor and the other for the financial director, we have provided 74 questionnaires, and recovered (70) questionnaires, i.e. which representing (95.00%) of them.

The statistical analysis program (SPSS) was used to reach the study outcomes, and the most prominent results were:

There were no problems in disclosing the environmental accounting in the Palestinian public shareholding companies, There is an ongoing strategy for environmental and social accounting in the this companies, The Palestinian accounting legislation does not represent an impediment to the companies in implementing social and environmental accounting, The senior management in the companies does not impede the social and environmental accounting disclosure, The application of environmental and social accounting in the Palestinian public shareholding companies not affect the technical factors related to the accounting system, There is fully awareness from the staff working in this companies about the environmental and social matters. And There are certain aspects of expenditure in the Palestinian public shareholding companies for protecting the environment and active periodical social participation.